



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace DPH při poskytování služeb v rámci Evropské unie  
a vybraných třetích zemích  
Application of VAT at Supply of Services within the European Union  
and the Selected Third Countries

Student:	Jana Pěnčíková
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2016

# Zadání bakalářské práce

Student:

**Jana Pěncíková**

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Aplikace DPH při poskytování služeb v rámci Evropské unie  
a vybraných třetích zemích  
Application of VAT at Supply of Services within the European Union  
and the Selected Third Countries

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení základních pojmů zákona o DPH
3. DPH v Evropské unii a vybraných třetích zemích
4. Praktická aplikace DPH při poskytování služeb
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 336 s. ISBN 978-80-7478-626-6.

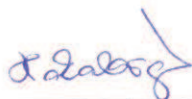
SCHENK, Alan, THURONYI, Victor and Wei CUI. *Value Added Tax. A Comparative Approach*. 2nd ed. New York: Cambridge University Press, 2015. 544 s. ISBN 978-1-107-61762-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



---

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



---

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh č. 2 a 3, vypracovala samostatně. Přílohu č. 1, danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 6. 5. 2016

*Jana Pěnčíková*

Jana Pěnčíková

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Vymezení základních pojmů zákona o DPH .....</b>	<b>6</b>
2.1	Daňový systém v České republice .....	6
2.1.1	Funkce daní .....	7
2.2	Charakteristika daně z přidané hodnoty .....	8
2.2.1	Princip DPH .....	8
2.3	Předmět daně .....	9
2.4	Druhy plnění .....	10
2.5	Územní působnost .....	12
2.6	Daňové subjekty .....	12
2.6.1	Osoba povinná k dani .....	13
2.6.2	Plátce DPH .....	13
2.6.3	Identifikovaná osoba .....	14
2.6.4	Osoba vykonávající veřejnou správu .....	15
2.6.5	Osoba nepovinná k dani .....	15
2.7	Kontrolní hlášení .....	16
2.8	Souhrnné hlášení .....	16
2.9	Základ daně .....	17
2.10	Výpočet daně .....	18
2.11	Sankce podle daňového řádu .....	19
2.12	Daňové doklady .....	20
2.13	Vývoj sazeb DPH .....	22
<b>3</b>	<b>DPH v Evropské unii a vybraných třetích zemích .....</b>	<b>24</b>
3.1	Vznik DPH v EU .....	24
3.2	Harmonizace DPH v EU a třetích zemích .....	25
3.2.1	Princip země původu a země spotřeby .....	26
3.3	Orgány EU .....	26
3.4	Dokumenty v EU .....	28
3.4.1	Směrnice DPH .....	29
3.4.2	Nařízení .....	29
3.4.3	Rozhodnutí .....	29
3.5	DPH v EU .....	30

3.5.1	Sazby DPH v EU .....	30
3.6	Austrálie a její daňový systém .....	31
3.6.1	Daňová reforma .....	31
3.6.2	GST v Austrálii .....	32
3.6.3	Povinnost registrovat se ke GST .....	32
3.7	Kanada a její daňový systém.....	32
3.7.1	GST v Kanadě.....	33
3.7.2	Povinnost registrovat se ke GST .....	34
3.8	Úvod do poskytování služeb .....	35
<b>4</b>	<b>Praktická aplikace DPH při poskytování služeb.....</b>	<b>37</b>
4.1	Základní pravidla při poskytování služeb .....	37
4.1.1	Poskytnutí služby osobě povinné k dani .....	37
4.1.2	Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani .....	40
4.1.3	Poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v EU s místem plnění v tuzemsku .....	43
4.1.4	Poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale ve třetí zemi s místem plnění v tuzemsku .....	44
4.2	Přepravní služby.....	46
4.3	Srovnání českého, australského a kanadského daňového přiznání .....	48
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>50</b>
	Seznam použité literatury .....	52
	Seznam zkratk .....	55
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

S daněmi se v jisté míře setkáváme všichni a ani si to neuvědomujeme. Denně stav naší peněženky nebo bankovního účtu ovlivňuje daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), která patří k nejdůležitějším nepřímým daním. Je to z toho důvodu, že daň tvoří největší část příjmů do státního rozpočtu. Konkrétně DPH se podle dat z internetových stránek Ministerstva financí České republiky podílí na příjmech do státního rozpočtu ze všech daní nejvíce a každým rokem se podíl zvětšuje. Příčinou je vyšší míra spotřeby nebo také zavedení opatření pro boj s daňovými úniky.

Až do konce roku 1992 u nás, v tehdejší Československé republice platila nikoli daň z přidané hodnoty, ale daň z obrátu. Tuto změnu přinesl až zákon č. 588/1992 Sb., o DPH, který vstoupil v platnost 1. 1. 1993. Vycházelo se ze směrnice Evropské unie (dále jen EU), ale měl i svou specifickou, protože Česká republika se stala členem EU až o téměř 9 let později, přesněji 1. 5. 2004.

Cílem práce je charakterizovat DPH, objasnit principy aplikace nejen v České republice, ale i mimo ni, následně provést praktické vysvětlení na příkladech aplikaci DPH při poskytování služeb v rámci EU a třetích zemích.

Teoretická část je rozdělena do dvou kapitol. První teoretická kapitola je zaměřena především na vymezení základních pojmů zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), jako je například charakteristika konkrétní daně, právní předpisy, vymezení daňových subjektů, nebo určení daňového základu. Dále je v této části popsán český daňový systém. Druhá teoretická kapitola obsahuje vznik a harmonizaci DPH v EU. V kapitole jsou také vysvětleny jednotlivé orgány a dokumenty EU a je zde uveden přehled daňového systému v Austrálii a v Kanadě. Praktická část se zabývá samotnou aplikací DPH při poskytování služeb jak v rámci EU, tak třetích zemích, a to v Austrálii a v Kanadě.

Hlavním tématem praktické části jsou služby, proto je důležité si tento pojem stručně charakterizovat. Službu si lze představit jako cizí činnost, která uspokojuje naše potřeby svým průběhem. Nelze je vyrábět do zásoby, nemají hmotnou podstatu, na poskytnutou službu vlastnime pouze její právo. Mohou být rozděleny na kolektivní (např. obrana státu) a individuální (např. kadeřnictví) nebo placené a neplacené. Mohou si vzájemně konkurovat nebo naopak se doplňovat. Jsou poskytovány produkty, aktivitami, myšlenkami, osobami, organizacemi, místem, atd. Konkrétně z pohledu DPH jsou myšleny přepravní služby, přeprava osob, nájem nebo oceňování movitých věcí.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu, analýzy a komparace.



## 2 Vymezení základních pojmů zákona o DPH

Kapitola je zaměřena na daňový systém v České republice. Jsou zde uvedeny základní pojmy, které se týkají DPH a v závěru kapitoly je zobrazen vývoj sazby DPH od roku 1993 až do současnosti.

### 2.1 Daňový systém v České republice

Daňový systém v České republice je podobný jako ve většině států EU. Daňové příjmy pocházejí ve stejné míře z nepřímých i z přímých daní (Ministerstvo financí ČR, 2015).

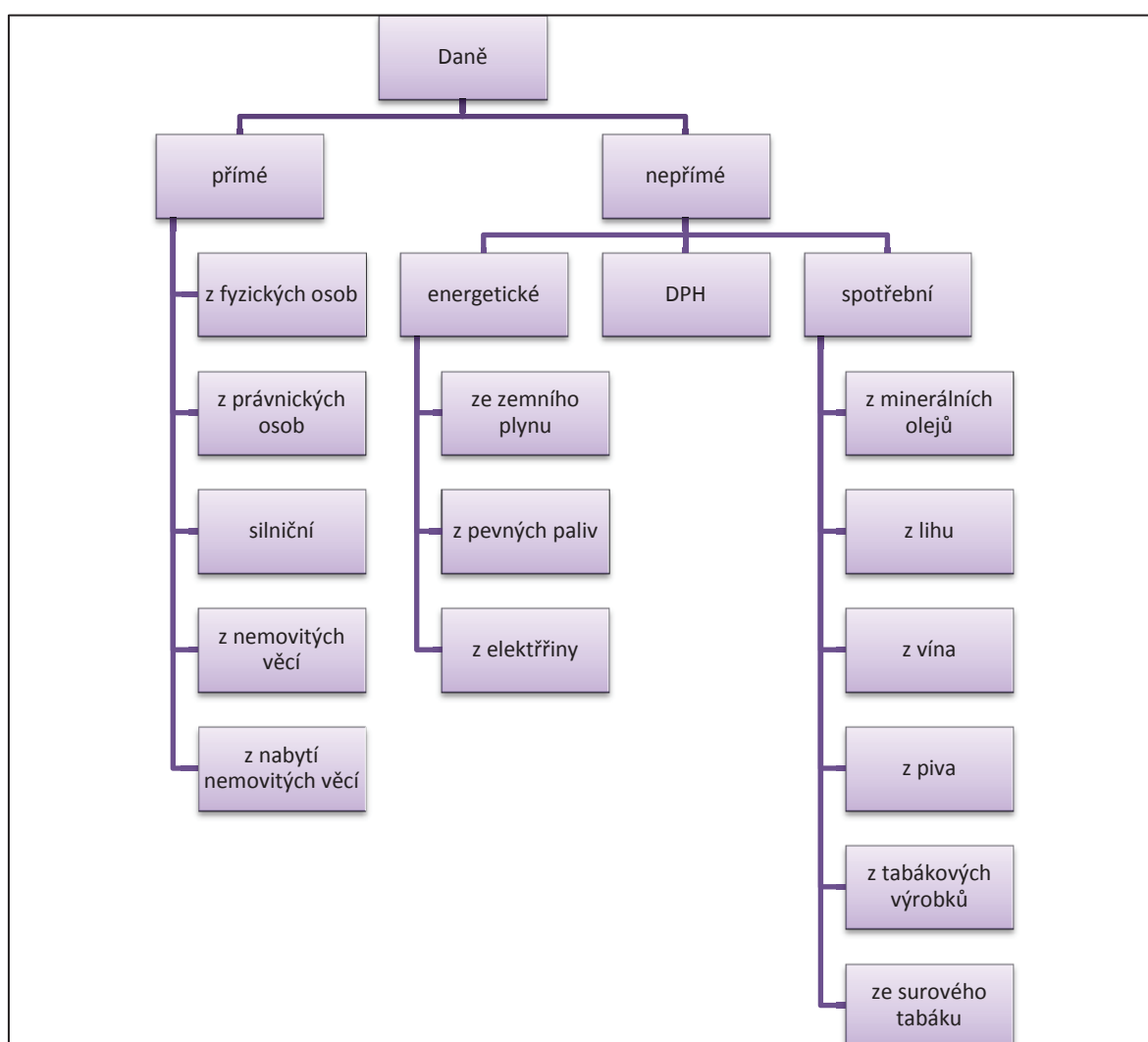
Mezi hlavní znaky daní patří peněžitá plnění. Znamená to, že nemůžeme daň hradit nepeněžitou formou. Daň lze ukládat pouze na základě zákona, jsou nedobrovolné. Daňovým subjektům se nevrací, jsou neúčelové, protože nejsou určeny na konkrétní účel, nejsou sankcí za nesplnění povinností a chybí zde protiplnění ze strany veřejné moci. Jsou spravovány státem nebo jinými osobami veřejného práva a tvoří příjem do veřejného rozpočtu (Zajíčková, Boháč, Večeř, 2012).

Účelem výběrů daní je získání finančních prostředků pro veřejný sektor, aby mohl financovat funkci státu (např. armáda, policie) a veřejnou správu (např. správa obce nebo kraje).

Základní členění daní je na přímé daně a nepřímé. U přímých daní se jejich výše stanovuje z dosažených příjmů subjektů nebo z jejich majetku. Mezi přímé daně patří daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a daň silniční.

U nepřímých daní státu platí jiná osoba než ta, která je dani podřízena. Je opakem daně přímé, protože u přímých daní je poplatník přímo plátcem. Výjimkou je daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, kde poplatník je zaměstnanec a plátce je zaměstnavatel. Nepřímé daně členíme na daň spotřební, která zahrnuje daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína, daň z tabákových výrobků a daň ze surového tabáku. Dále nepřímé daně tvoří DPH a daně energetické, které tvoří daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Pro lepší přehlednost je členění daní uvedeno v následujícím obrázku 2.1.

Obr. 2.1 Členění daní



Zdroj: vlastní zpracování

### 2.1.1 Funkce daní

Daně mají mnoho funkcí, ale mezi nejzákladnější a nejdůležitější se řadí funkce:

- fiskální - jedná se o hlavní funkci daní, protože naplňuje státní rozpočet,
- alokační - prostřednictvím daní může stát dávat prostředky, kde uzná za vhodné,
- redistribuční - vhodný prostředek pro zmírnění rozdílů v důchodech tím, že daně se vybírají od bohatších, což umožňuje státu prostřednictvím transferových plateb zvyšovat příjmy chudších,
- stabilizační - díky této funkci daně přispívají ke zmírňování výkyvů v ekonomice,
- stimulační - tuto funkci vnímají subjekty spíše jako újmu, kdy stát zvyšuje daně, aby subjekty podpořily ekonomický růst, ale naopak také tato funkce je přínosem,

kdy stát poskytuje subjektům různé daňové úlevy, nebo tzv. daňové prázdny (Šíroky, 2008).

## **2.2 Charakteristika daně z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) se řadí mezi nejdůležitější a nejsložitější nepřímou daň v České republice. Nepřímo proto, že ji do státního rozpočtu neodvádí téměř přímo poplatníci, ale plátcí. Pouze v ojedinělých případech je poplatník roven plátcí. Současně tvoří jednu z nejdůležitějších složek příjmů do státního rozpočtu. V roce 2014 se vybralo na DPH do státního rozpočtu 230,2 mld. korun (dále jen Kč) a za období leden až říjen v roce 2015 se vybralo 166,7 mld. Kč, což představuje meziroční růst o 0,4 mld. Kč (Ministerstvo financí České republiky, 2015).

Někdy se této dani říká univerzální, protože ji platí všichni při nákupu většiny zboží nebo služeb. Jelikož se DPH řadí mezi nepřímé daně, je zde složitější rozlišování mezi poplatníkem a plátcem této daně (Ambrož, 2006).

DPH se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který nabyl platnosti a byl mnohokrát novelizován, naposledy k 1. 1. 2016. Patří mezi nejsledovanější daně, protože daňové přiznání se podává jednou měsíčně nebo při splnění určitých podmínek jednou čtvrtletně. Měsíčně podávají daňová přiznání plátcí, kteří jsou nově registrováni jako plátcí daně, a to v roce registrovaném i v roce následujícím. Čtvrtletní daňové přiznání může podat plátce, pokud má obrát do 10 milionů Kč za kalendářní rok, pokud není označen jako nespolehlivý plátce, pokud není skupinou a pokud plátce oznámí změnu správci daně do konce ledna daného roku (Dušek, 2015). Z tohoto důvodu vzniká značná nevýhoda DPH a tou je časová náročnost, která je právě spojena s vypisováním formulářů.

### **2.2.1 Princip DPH**

DPH hradí konečný spotřebitel v ceně služby. Státu je pak DPH odváděno postupně, a to tak, že každý poskytovatel služby odvede DPH ze své přidané hodnoty.

Bude-li se jednat o příjemce, který je plátce, může si při přijetí služby uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. Konečný spotřebitel uhradí obchodníkovi částku včetně DPH, kterou obchodník má povinnost přiznat v daňovém přiznání.

Pro lepší znázornění tohoto principu, je zde uveden příklad na poskytnutí služby v tabulkách.

Tab. 2.1 Výrobce

	<b>Uskutečněné zdanitelné plnění</b>
<b>Cena bez DPH</b>	1 300 Kč
<b>DPH 21 % na výstupu</b>	273 Kč
<b>Povinnost přiznat daň na výstupu</b>	273 Kč

Zdroj: Děrgel (2011), vlastní zpracování

Tab. 2.2 Obchodník

	<b>Přijaté zdanitelné plnění</b>		<b>Uskutečněné zdanitelné plnění</b>
<b>Cena bez DPH</b>	1 300 Kč	<b>Cena bez DPH</b>	1 600 Kč
<b>DPH 21 % na vstupu</b>	273 Kč	<b>DPH 21 % na výstupu</b>	336 Kč
<b>Nárok na odpočet daně na vstupu</b>	273 Kč	<b>Celkem</b>	1 936 Kč

Zdroj: Děrgel (2011), vlastní zpracování

Tab. 2.3 Konečný spotřebitel

	<b>Úhrada obchodníkovi</b>
<b>Cena bez DPH</b>	1 600 Kč
<b>DPH 21 % na vstupu</b>	336 Kč
<b>Celkem</b>	1936 Kč

Zdroj: Děrgel (2011), vlastní zpracování

## 2.3 Předmět daně

Předmětem daně podle § 2 odst. 1 ZDPH je:

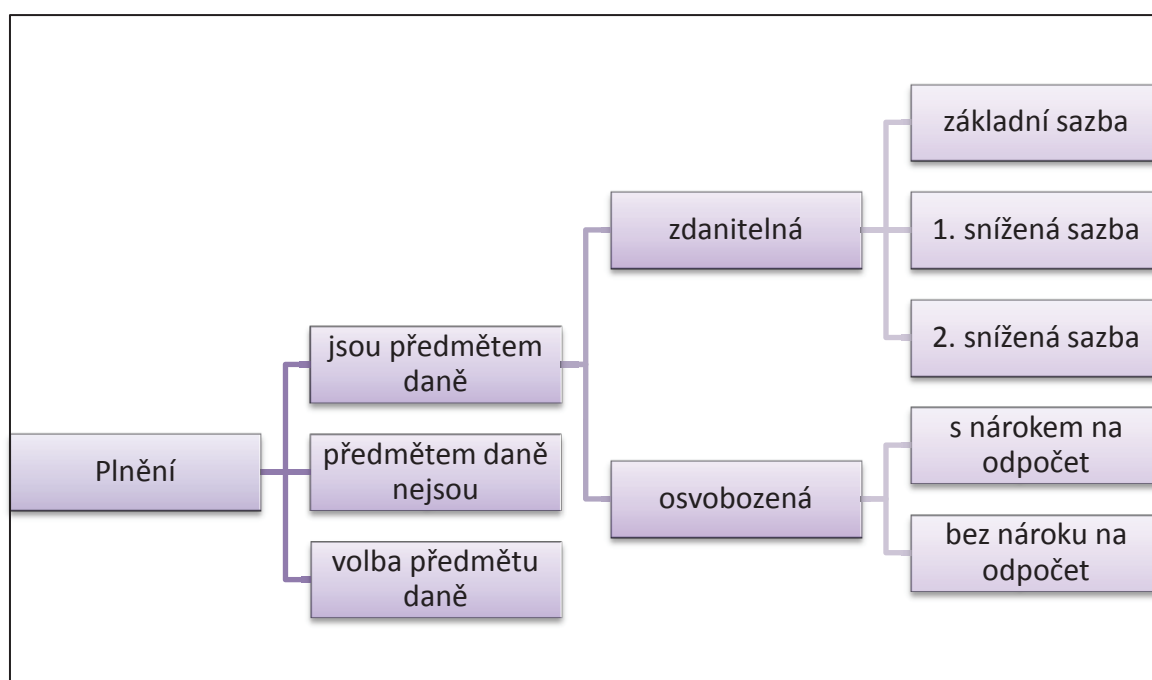
- dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Aby výše uvedená plnění byla předmětem daně, musí splňovat čtyři základní podmínky. Plnění musí být uskutečněna osobou povinnou k dani, v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, za úplaty a místem plnění je tuzemsko.

## 2.4 Druhy plnění

V následujícím obrázku 2.2 jsou uvedeny jednotlivé druhy plnění DPH, které mohou nastat.

Obr. 2.2 Druhy plnění



Zdroj: Dušek (2015, s. 94), vlastní zpracování

Plnění, která jsou předmětem daně, se zdaňují sazbou daně, která je platná pro dané zboží nebo službu. V České republice existují tři sazby daně. U zdanitelného plnění se uplatňuje základní sazba daně, která činí 21 %, první snížená sazba daně, která je 15 % a druhá snížená sazba daně, která má hodnotu 10 %.

Zboží a služby, které nejsou uvedeny v ZDPH v přílohách č. 2 a 3, se zdaňují základní sazbou. V ZDPH v přílohách č. 2 a 3 najdeme seznam zboží a služeb podléhajících první snížené sazbě daně. 15% sazbou daně jsou zdaněny například ubytovací služby, služby posiloven a fitness center, sběr a přeprava komunálního odpadu, rostliny a semena, potraviny včetně nealkoholických nápojů a dětské sedačky do automobilů nebo knihy a časopisy. V příloze č. 3a ZDPH je uveden seznam zboží podléhajících druhé snížené sazbě daně. 10% sazbou daně jsou zdaněny například kojenecké výživy a potraviny pro malé děti, očkovací

látky, léky nebo tištěné knihy. Tato druhá snížená sazba nabyla platnosti k 1. 1. 2015 novelizací zákona č. 262/2014 Sb. Důvodem vzniku druhé snížené sazby bylo to, že směrnice Rady 2006/112/ES umožňuje členským státům si zavést jednu nebo dvě snížené sazby, avšak tyto sazby nesmí klesnout pod 5 % a při jejím uplatnění musí být umožněn plný nárok na odpočet daně. Tím, že Česká republika zavedla druhou sníženou sazbu daně, splnila další obecný požadavek, který je uvedený ve směrnici, jako je výše procentního podílu nebo možnost odpočtu daně na vstupu (Ledvinková, 2015).

Existují dvě možnosti osvobození od daně. Osvobození od daně bez nároku na odpočet a osvobození od daně s nárokem na odpočet.

**Osvobození od daně bez nároku na odpočet** znamená, že si nemůžeme uplatnit daň na výstupu a ztrácíme možnost nároku odpočtu daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění vztahujících se k těmto osvobozeným plněním. Příkladem osvobození bez nároku na odpočet jsou podle § 51 odst. 1 ZDPH rozhlasové a televizní vysílání, sociální pomoc, výchova a vzdělání nebo pojišťovací činnosti.

**Osvobození od daně s nárokem na odpočet** představuje, že při jeho uskutečnění v souladu s § 63 ZDPH neuplatníme daň na výstupu a máme možnost uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, která slouží k jeho uskutečnění. Podle § 63 odst. 1 ZDPH jsou od daně osvobozeny s nárokem na odpočet například přepravy osob, vývoz zboží, dodání zboží do jiného členského státu nebo poskytnutí služby do třetí země.

**Předmětem daně není** například zboží, které bylo pořízeno osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem nebo osvobozenou osobou, která není plátcem. Další plnění, která nejsou předmětem daně, nalezneme v § 2a ZDPH a také ve vazbách na další ustanovení.

Při **volbě předmětu daně** si představíme osobu, která pořídí zboží z jiného členského státu, které není předmětem daně podle § 2a odst. 2, a proto se tato osoba může rozhodnout, zdali toto pořízení bude předmětem daně. Nejedná se o plátce daně, protože ten by měl povinnost přiznat daň při pořízení vždy, ale o osobu, která není plátcem daně, ale je osobou povinnou k dani. Pokud se pořizovatel tedy rozhodne, že pořízení bude předmětem daně, musí toto plnění být předmětem daně celý kalendářní rok, který následuje po roce, kdy se pro plnění rozhodl.

*„Například tuzemská osoba povinná k dani pořídí z Polska v květnu 2015 stroj. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že toto pořízení bude předmětem daně a podle § 6k ZDPH se ode dne následujícího po dni oznámení, stává identifikovanou osobou. Do 15 dnů, od oznámení, musí podat přihlášku k registraci. Daň je pak přiznána v tuzemsku. Je výhodné,*

když se pořizovatel registruje jako identifikovaná osoba už před dodáním stroje a sdělí svému dodavateli daňové identifikační číslo, který uplatní reverse charge<sup>1</sup> a tak přenesete daňovou povinnost na pořizovatele do tuzemska. Předmětem bude i další pořízení z EU, které bude pořízeno až do konce roku 2016,“ jak uvádí Galočík (2015, s. 11).

## 2.5 Územní působnost

„Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí:

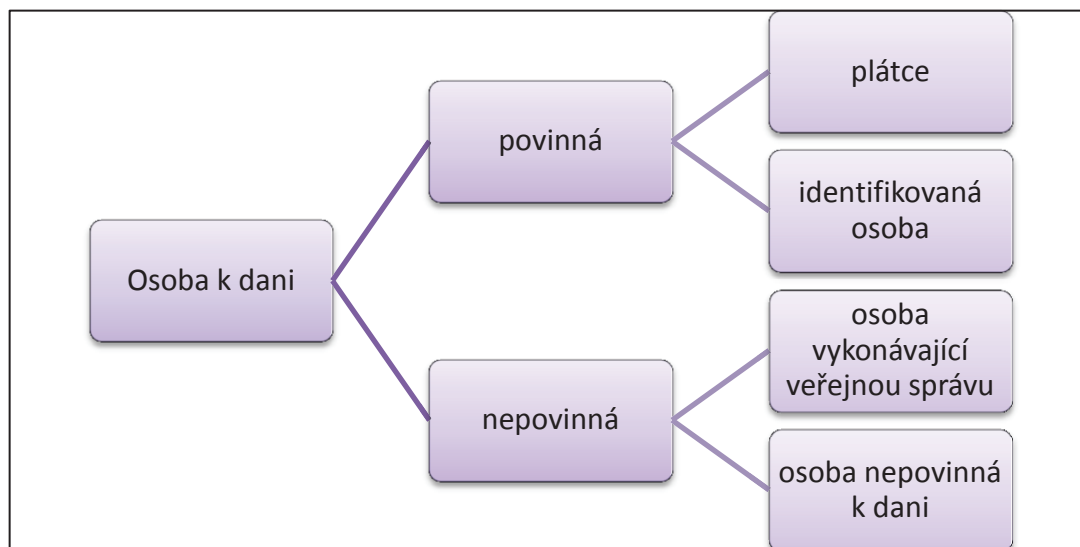
- **tuzemskem** území České republiky,
- **členským státem** území členského státu EU,
- **jiným členským státem** členský stát s výjimkou tuzemska,
- **územím EU** souhrn území členských států,
- **třetí zemí** území mimo území EU.

Některé země, které nejsou součástí celního území Evropského společenství, jako je například ostrov Helgoland, který je součástí Německa patří mezi třetí země,“ jak uvádí Dušek (2015, s. 16).

## 2.6 Daňové subjekty

V níže uvedeném obrázku 2.3 jsou uvedeny jednotlivé typy daňových subjektů.

Obr. 2.3 Daňové subjekty



Zdroj: Dušek (2015, s. 95), vlastní zpracování

<sup>1</sup> Reverse charge neboli režim přenesené daňové povinnosti je mechanismus, který umožňuje odběrateli zdanit zboží nebo službu ve svém státě.

### 2.6.1 Osoba povinná k dani

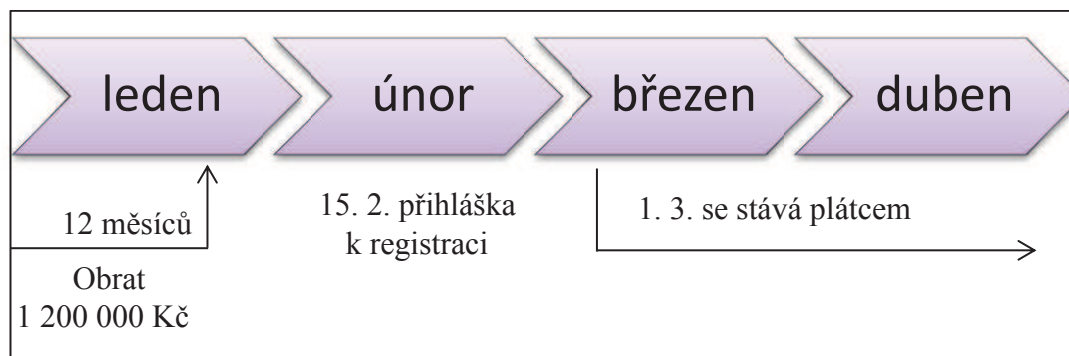
Osoba povinná k dani nemusí být ani plátcem DPH ani identifikovanou osobou. Jde o fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Právnické osoby mají také povinnost k této dani, pokud nebyly založené za účelem podnikání, ale provozují ekonomickou činnost. Ekonomickou činností se rozumí „soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců,“ jak uvádí Dušek (2015, s. 18).

### 2.6.2 Plátce DPH

Plátcem se rozumí osoba, která pod vlastní odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům. Finančnímu úřadu tuto daň odvádí za někoho jiného a vlastně tak zprostředkovává výběr.

„Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,“ jak uvádí Dušek (2015, s. 19). Osoba je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, kdy došlo k překročení stanoveného obratu. Povinnosti plátce DPH jsou vystavování daňových dokladů, jejich archivace, která musí být minimálně 10 let. Dále například podávání daňového přiznání, evidence k DPH a další. Daňové přiznání musí plátce podat do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Plátcem je možno se také stát dobrovolně. Povinnost, kdy se osoba stane plátcem je zobrazeno v obrázku 2.4.

Obr. 2.4 Časové schéma, kdy se osoba povinná k dani stane plátcem DPH



Zdroj: Ledvinková (2015, s. 56), vlastní zpracování



Pokud plátce řádně eviduje svá přijatá zdanitelná plnění (daň na vstupu), má při splnění zákonem stanovených podmínek **nárok na odpočet daně**, který si může uplatnit v daňovém přiznání. Podmínky pro toto uplatnění jsou složité, protože jsou u něj určitá časová omezení, jako například uplatnění nejdříve za zdaňovací období, ve kterém plátce obdržel daňový doklad nebo nutnost uplatnit do 3 let od konce zdaňovacího období vzniku nároku na odpočet daně (Děrgel, 2012). Opakem nároku na odpočet daně je **povinnost přiznat daň** (daň na výstupu). Tato povinnost vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty (Dušek, 2015). V případě, že DPH na vstupu je vyšší než DPH na výstupu, vzniká nadměrný odpočet. Jestliže je DPH na vstupu nižší než DPH na výstupu, vzniká vlastní daň.

**Za nespolehlivého plátce** je podle § 106a ZDPH považována osoba, která závažným způsobem poruší své povinnosti vůči správci daně. Nespolehliví plátcí jsou označeni v celostátním registru plátců DPH, který zveřejňuje Ministerstvo financí České republiky. Registr nabyl platnosti 1. 1. 2013. Najdeme zde základní údaje o subjektu, číslo jejich bankovního účtu nebo informaci o tom, kdo ručí za nezaplacenou daň. Označení osoby jako nespolehlivý plátce trvá nejméně jeden rok. Po uplynutí jednoho roku, je možno požádat správce daně, aby rozhodl, že už není nespolehlivým plátcem. Toto rozhodnutí učiní, pokud během daného roku závažným způsobem neporuší své povinnosti, které se vztahují ke správci daně.

Za nezaplacenou daň ručí plátce, který přijme zdanitelné plnění v tuzemsku nebo poskytne úplatu na takové plnění. Plátce za nezaplacenou daň ručí v případě, že daň, která je uvedena na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená, dojde ke zkrácení daně nebo ji úmyslně nemůže zaplatit. Vzniká zde možnost omezení vzniku ručení za nezaplacenou daň, kdy příjemce zdanitelného plnění využije zvláštní způsob zajištění daně podle § 109a ZDPH, a to tak, že zaplatí daň správci daně od dodavatele dříve, než je vyzván jako ručitel. Další možnost je smluvní dohoda mezi odběratelem a dodavatelem.

### 2.6.3 Identifikovaná osoba

Jedná se o neplnohodnotného plátce, který je plátcem pouze v níže uvedených případech, jinak pro ostatní plnění vystupuje jako neplátce. Pokud se stane plátcem, musí podat přihlášku k registraci jako všichni plátcí, a to do 15 dne ode dne, kdy se osoba stala plátcem. V třístranném obchodě může identifikovaná osoba vystupovat pouze jako kupující.

Identifikovanou osobou se rozumí osoba, která je povinná k dani, ale není plátcem nebo právnická osoba, která je nepovinná k dani. Znamená to, že touto osobou se stáváme, když pořídíme zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně a jeho celková hodnota bez

daně překročila v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč. Do této částky se nezahrnuje pořízení zboží, které podléhá spotřební dani nebo pořízení nového dopravního prostředku, protože z tohoto pořízení vzniká povinnost přiznat daň vždy. Výhodou však je, že po splnění daňových povinností se identifikovaná osoba nestává plátcem DPH.

První možností, jak se stát identifikovanou osobou je ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby, která nepůsobí v tuzemsku. Musí se jednat o poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží nebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi.

Druhou možností, jak se stát identifikovanou osobou je ode dne poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě. Výjimku tvoří služby, které jsou v jiném členském státě od daně osvobozeny (Dušek, 2015).

Identifikované osoby mají omezená práva a povinnosti ve srovnání s plátcem. U tuzemských plnění nemají povinnost uplatňovat daň, ale nebudou mít ani nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění. Identifikovaná osoba pouze přiznává daň při pořízení zboží nebo přijetí služby z jiného členského státu nebo musí vykázat poskytnutí služeb v rámci EU.

Ke zrušení registrace může dojít buď z moci úřední nebo na základě žádosti identifikované osoby. Z moci úřední, pokud osobě v posledních dvou letech nevznikla povinnost daň přiznat (Dušek, 2015, s. 70).

#### **2.6.4 Osoba vykonávající veřejnou správu**

Tyto osoby se nepovažují za osoby povinné k dani, a to ani v případě, že za výkon získávají finanční odměnu. Pokud by ovšem ale došlo ke zjevnému narušení hospodářské soutěže, považuje se tento výkon za osobu povinnou k dani. Osoba vykonávající veřejnou správu je například stát, kraj nebo obec, ale také hlavní město Praha a jeho městské části.

Avšak vždy za osobu povinnou k dani se považují subjekty, které vykonávají plnění, která jsou uvedena v příloze č. 1 ZDPH. Mohou to být plnění jako například dodávání vody, plynu, tepla, chladu a elektřiny, přeprava osobní a nákladní nebo telekomunikační služby.

#### **2.6.5 Osoba nepovinná k dani**

Touto osobou se rozumí osoba, která podle ZDPH neuskutečňuje ekonomickou činnost, není živnostník a ani nemá firmu. DPH tuto osobu prakticky nezajímá. Pokud nakupuje osoba nepovinná k dani od plátce DPH, pak je pro ni DPH zcela nepodstatné, protože musí zaplatit plnou cenu za zboží nebo službu včetně DPH.

## 2.7 Kontrolní hlášení

Od 1. 1. 2016 nabývá plátcům DPH povinnost podat kromě daňového přiznání i kontrolní hlášení k DPH. Kontrolní hlášení nenahrazuje řádné daňové přiznání a podávají ho všichni plátcí, jak fyzické osoby, tak právnické, a to bez ohledu na výši obrátu. Jedná se o speciální tvrzení, které informuje stát o tom, komu je fakturováno s DPH a v jaké sazbě. Konkrétně je třeba uvést v úvodu hlášení svou identifikaci a také datovou schránku nebo alespoň e-mail. Následuje vyplnění zdanitelných plnění v České republice, což je prodej komukoliv a nákupy od plátců DPH. Nákupy od neplátců DPH ani plnění osvobozená od daně se v hlášení neuvádějí. Také se zde uvádějí plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň, včetně přeshraničních plnění a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, kdy kontrolní hlášení nahradilo výpis z evidence pro daňové účely.

Hlášení nepodává neplátce DPH, identifikovaná osoba ani plátcí, kteří uskutečňují výhradně plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet.

Je podáváno pouze elektronicky na elektronickou adresu finančního úřadu. Termíny pro odevzdání kontrolního hlášení jsou shodné s podáním daňového přiznání. Fyzické osoby tedy hlášení odevzdávají buď měsíčně, nebo čtvrtletně, a to do 25. dne následujícího měsíce. Právnické osoby mají lhůtu vždy měsíční. Lhůty pro odevzdání kontrolního hlášení nelze prodloužit. V případě, že plátce DPH, který má povinnost hlášení podat a nepodá ho ve stanovené lhůtě, vzniká mu pokuta, která většinou nelze snížit nebo prominout. Pokud kontrolní hlášení nebylo podáno v řádném termínu, pokuta činí 1 000 Kč, když plátce dodá hlášení bez vyzvání. Naopak pokud je vyzván správcem daně, plátce zaplatí 10 000 Kč. Existují ovšem i vyšší pokuty, a to až do výše 500 000 Kč (Finanční správa, 2016).

Pokud jsou v daňovém přiznání k DPH vyplněny řádky 1, 2, 40, 41, 25, 10, 11, 3, 4, 5, 6, 9, 12 a 13, automaticky se plnění z těchto řádků zapisuje i do příslušných oddílů kontrolního hlášení a tudíž vzniká povinnost kontrolní hlášení podat. Pokud je plnění mimo výše uvedené řádky, kontrolní hlášení se nevypisuje (Finanční správa, 2016).

## 2.8 Souhrnné hlášení

Povinnost podat souhrnné hlášení vychází ze směrnice Rady 2006/112/ES, jejímž účelem je zajistit podklady pro kontrolu pohybu zboží nebo poskytování přeshraničních služeb. Souhrnné hlášení nemá povinnost podat plátce vždy, pouze v případě, že uskutečnil plnění, které je předmětem vykazování tohoto hlášení. Předmětem je podle § 102 ZDPH:

- dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- dodání zboží kupujícímu v rámci EU formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu,
- poskytnutí služby v rámci EU, kromě poskytnutí služby, která je v daném státě osvobozena od daně nebo pokud je povinen přiznat daň příjemce.

Souhrnné hlášení je možno podat pouze elektronicky a podává ho za společnost společník, který je pověřen povinností podávat daňová přiznání za společnost. Pokud dodáváme zboží do jiného členského státu, podáváme hlášení měsíčně. Při jiných důvodech se hlášení podává podle toho, jaké máme zdaňovací období v tuzemsku, takže měsíčně nebo čtvrtletně. Čtvrtletně tedy, je-li plátce plátcem čtvrtletním a poskytuje pouze služby do EU osobě registrované k dani. V případě uvedení chybných údajů, má podavatel povinnost chybu opravit do 15 dnů ode dne zjištění chybných údajů.

Povinnost podat souhrnné hlášení mají také identifikované osoby, které poskytly služby v rámci EU, kromě poskytnutí služby, která je osvobozená od daně nebo má povinnost přiznat daň příjemce. Termín pro podání hlášení je do 25. dne následujícího měsíce, ve kterém bylo plnění uskutečněno.

## 2.9 Základ daně

Podle § 36 odst. 1 ZDPH je základ daně definován jako „vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. V případě přijetí platby před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté platby snížena o daň.“

Vše, co je zahrnuto do základu daně, najdeme v § 36 odst. 3. Patří zde:

- jiné daně, jako například daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů a daň z pevných paliv, dále poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění,
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje, mezi které patří zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize,

- pokud se jedná o poskytnutí služby, tak je to materiál, který přímo souvisí s poskytovanou službou,
- při poskytnutí stavební a montážní práce je to materiál, stroje a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují (Dušek, 2015).

U poskytnutí stavebních a montážních prací na bytových domech se uplatňují dvě sazby daně. Základní sazba daně 21 % se uplatňuje u stavebních a montážních prací jako je výstavba, rekonstrukce nebo opravy. První snížená sazba daně 15 % se uplatňuje na dokončené stavby pro bydlení a na stavby pro sociální bydlení a výstavby a dodání stavby pro sociální bydlení (Generální finanční ředitelství, 2015).

## 2.10 Výpočet daně

Existují dva způsoby výpočtu daně, a to ze shora a ze zdola. Oba způsoby jsou správné, ale u některých případů se výpočty liší o pár korun.

**Daň vypočtená ze zdola** se spočítá vynásobením částky za zdanitelné plnění bez daně a koeficientu, který je pro základní sazbu 0,21 a pro sníženou sazbu 0,15 nebo 0,10. U tohoto způsobu zjišťujeme konečnou cenu včetně DPH a dopočteme ji jako součet základu daně a vypočtené daně (Ambrož, 2006).

$$\bullet \text{ Daň (21\%)} = \text{základ} \cdot 0,21 \quad (2.1)$$

$$\bullet \text{ Daň (15\%)} = \text{základ} \cdot 0,15 \quad (2.2)$$

$$\bullet \text{ Daň (10\%)} = \text{základ} \cdot 0,10 \quad (2.3)$$

$$\bullet \text{ Cena celkem} = \text{základ} + \text{daň} \quad (2.4)$$

Na ukázkou je zde uvedený jednoduchý příklad:

Cena stolu stojí 3 500 Kč bez DPH a sazba daně činí 21 %.

Výpočet bude proveden podle vzorce (2.1), kdy vypočtená výše DPH je 735 Kč. Konečná cena stolu je pak dopočítána podle vzorce (2.4) a její výše činí 4 235 Kč.

U **daně vypočtené ze shora** je třeba nejprve si vypočítat koeficient, kterým se bude násobit částka zdanitelného plnění, která je včetně DPH. U tohoto způsobu zjišťujeme základ daně, čili cenu bez DPH a vypočteme ji jako rozdíl mezi cenou včetně daně a koeficientu (Ambrož, 2006).

Koeficient se zaokrouhluje na 4 desetinná místa a vypočte se následovně:

$$\bullet \quad k = \frac{\text{hodnota DPH}}{100 + \text{hodnota DPH}} \quad (2.5)$$

$$\bullet \quad \text{koeficient pro 21\% DPH} = \frac{21}{121} = 0,1736 \quad (2.6)$$

$$\bullet \quad \text{koeficient pro 15\% DPH} = \frac{15}{115} = 0,1304 \quad (2.7)$$

$$\bullet \quad \text{koeficient pro 10\% DPH} = \frac{10}{110} = 0,0909 \quad (2.8)$$

$$\bullet \quad \text{Cena bez daně} = \text{cena celkem} - \text{koeficient} \quad (2.9)$$

Na ukázkou je zde opět uveden krátký příklad:

Cena stolu stojí včetně 21% daně 4 235 Kč.

Nejprve je třeba vypočítat koeficient pro 21% DPH podle vzorce (2.6). Výsledná hodnota je 735 Kč. Cena bez daně pak činí 3 500 Kč, která byla spočítána podle vzorce (2.9).

## 2.11 Sankce podle daňového řádu

Podle daňového řádu může být udělena plátcí DPH sankce, a to ve formě:

- pořádkové pokuty,
- pokuty za nesplnění povinností nepeněžité povahy,
- pokuty za opožděné tvrzení daně,
- penále,
- úrok z prodlení.

**Pořádková pokuta** je druh sankce, jejímž udělením si správce daně vynutí osoby k dodržování pořádku. Podle § 247 předpisu č. 280/2009 Sb., daňového řádu, se může vyšplhat až do výše 50 000 Kč. Správce daně ji může udělit tomu, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně stěžuje správu daní tím, že i přes napomenutí ruší pořádek, neuposlechne pokyny úřední osoby nebo se chová urážlivě k úřední osobě nebo k osobě zúčastněné na správě daní. Tuto pokutu lze uložit opakovaně a maximálně do 1 roku ode dne, ve kterém došlo k porušení. Pořádková pokuta se nevyskytuje často, její udělení je náročnější a problematictější na dokazování ze strany správce daně (Ledvinková, 2015).

**Pokutou za nesplnění povinností nepeněžité povahy** se rozumí podle § 247a daňového řádu, nesplnění evidenčních, registračních, ohlašovacích nebo záznamových povinností stanovené daňovým zákonem nebo správcem daně. Například pokud podá podnikatel podání v papírové formě, i když mělo být podání pouze v elektronické podobě. Při této chybě pokuta

činí 2 000 Kč a je splatná do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru. Jedná se o kompenzaci za to, že správce daně bude muset převést podání z papírové do elektronické formy. Tato pokuta se může vyšplhat až do výše 500 000 Kč.

**Pokuta za opožděné tvrzení daně** je podle § 250 daňového řádu udělena, pokud plátcе daně, který má povinnost podat řádné nebo opravné daňové přiznání a takto neučinil nebo učinil, ale až po stanovené lhůtě a zpoždění bylo delší než 5 pracovních dnů. Jestli-že pokuta je nižší než 200 Kč, nebude předepsána plátcі a nevzniká mu povinnost částku uhradit. Maximální vypočtená částka nesmí být vyšší než 300 000 Kč. Pokuta je splatná do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru. Tuto pokutu není možné prominout.

**Penále** podle § 251 daňového řádu je sankce, kterou je poplatník povinen uhradit, když se doměruje daň, například při daňové kontrole. Penále se odvíjí od výše daně, a to 20 %, je-li daň zvyšována nebo je-li snižován daňový odpočet a 1 % je-li snižována daňová ztráta.

Od 1. 1. 2015 byl do daňového řádu zařazen nový paragraf, a to § 259a, ve kterém je uvedeno, že daňový subjekt má možnost podat písemně žádost správci daně o prominutí části penále, a to až do výše 75 %, pokud byla daň uhrazena. Žádost je však nutno podat do 3 měsíců od doby, kdy bylo rozhodnuto o povinnosti penále zaplatit (Sinecký, 2015).

**Úrok z prodlení** podle § 252 daňového řádu se odvíjí od data, kdy měla být daň uhrazena. Poplatníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje 5. pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby, včetně.

Také zde bylo od 1. 1. 2015 zavedeno nové ustanovení. § 259b uvádí, že daňový subjekt má možnost žádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané daně, a to až do výše 100 %, pokud byla daň uhrazena (Sinecký, 2015).

## 2.12 Daňové doklady

Daňový doklad (dále jen DD) je písemnost, která splňuje podmínky stanovené ZDPH, konkrétně v § 26 až § 35a. Tento doklad může mít elektronickou nebo zaknihovanou podobu. S elektronickou podobou musí však souhlasit příjemce. DD musí vystavovat plátcе, osoby povinné k dani a orgány veřejné správy nebo dražebník. Doklad by měl být věrohodný, neporušený a měl by být čitelný jeho obsah. Musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečněné plnění. I když je DD vystaven pozdě, je stále daňovým dokladem a příjemce tohoto dokladu má plný nárok na odpočet daně. DD, který není vystaven, nezabavuje plátcе povinnost uplatnit daň na výstupu.

DD musí mít náležitosti, jako je například označení osoby a DIČ osoby, která uskutečňuje plnění, označení osoby a DIČ osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, evidenční



číslo daňového dokladu, rozsah a předmět plnění, den vystavení dokladu, základ daně a sazbu daně. Pokud je DD vystaven tuzemským plátcem pro zahraničního obchodního partnera, může být doklad vystaven v cizím jazyce. Podle § 35 odst. 5 ZDPH má uchovatel pouze povinnost na žádost správce daně přeložit doklad do českého jazyka.

Jeho podmínky pro uchování jsou stanoveny v ZDPH. Povinnost uchovávat DD mají osoby povinné k dani, které doklad vystavily za uskutečněné plnění, nebo mají sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a jsou plátcí nebo identifikovanými osobami, pokud jde o doklad za všechna plnění přijatá v souvislosti se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku. (Ledvinková, 2015) DD se musí uchovávat po dobu 10 let. Některé DD však mají dobu uchování delší, např. doklady, které se týkají nákupu nebo rekonstrukce nemovitosti. Mohou se také uchovávat elektronicky, ale pouze prostřednictvím elektronických prostředků pro zpracování a uchovávání dat. Uchovatel má povinnost oznámit správci daně, kde budou DD uchovávány, pokud toto místo nebude tuzemsko (Dušek, 2015).

Může mít zjednodušenou nebo běžnou podobu. Zjednodušený DD lze vystavit, pokud částka na DD činí do 10 000 Kč. Tento doklad nemusí obsahovat označení osoby příjemce, DIČ příjemce, jednotkovou cenu bez daně, základ daně a výši daně. Na zjednodušený DD lze vystavit i opravný doklad. Doklad nemůžeme vystavit, pokud se jedná o prodej tabákových výrobků za jiné než pevné ceny, zasílání zboží do tuzemska, pokud je osvobozené dodání zboží s nárokem na odpočet do EU a pokud se jedná o plnění, kde daň přiznává příjemce.

Mezi zvláštní typy daňových dokladů se řadí:

- splátkový kalendář,
- platební kalendář,
- souhrnný daňový doklad,
- doklad o použití,
- DD při dovozu,
- DD při vývozu,
- DD při dražbě a při prodeji mimo dražbu.

**Splátkový kalendář** je podle § 31 ZDPH DD, pokud obsahuje náležitosti DD a pokud je součástí nájemní smlouvy, smlouvy o nájmu podniku nebo smlouvy o finančním pronájmu. *„Lhůta pro vystavování tohoto speciálního dokladu není zákonem speciálně stanovena. Splátkový kalendář je vystaven před uskutečněním zdanitelného plnění a obsahuje rozpis dílčích zdanitelných plnění. Plátce má nárok na odpočet daně podle jednotlivých rozepsaných splátek uvedených na splátkovém kalendáři,“* jak uvádí Ledvinková (2015, s. 112). Pokud se



jedná o dodání zboží, čímž je myšleno převod práv užívat najaté zboží podle § 13 odst. 3 písm. d, nelze v tomto případě splátkový kalendář považovat za DD. Slouží pouze k postupnému splácení splátek, které rozepsal pronajímatel.

**Platební kalendář** se stane DD, pokud podle § 31a odst. 1 opět obsahuje náležitosti DD, příjemce poskytuje úplatu před uskutečněným zdanitelným plněním a je na něm uveden rozpis plateb na předem stanovené období. Daňovým dokladem se stává v případě, že naplánované platby budou uskutečněny a plátce to může prokázat.

**Souhrnný daňový doklad** může osoba povinná k dani vystavit v případě, že uskutečňuje několik samostatných plnění pro stejnou osobu. Tento doklad se vystavuje do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém se uskutečnilo první plnění, nebo byla přijata první úplata uvedená na dokladu. Na souhrnném DD mohou být pouze jednou uvedeny jen některé údaje, naopak zvlášť uveden musí být den uskutečnění plnění nebo přijetí úplaty, jednotková cena, základ daně, sazba daně a výše daně.

**Doklad o použití** vydá plátce, pokud použil obchodní majetek, na který si uplatnil nárok na odpočet mimo svou ekonomickou činnost, musí pak podle zákona odvést z tohoto použití DPH a vystavit tento doklad. V dokladu o použití se neuvádí předmět a rozsah plnění, ale sdělení o účelu použití.

**Daňovým dokladem při dovozu** je rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vznikla daňová povinnost nebo jiné rozhodnutí o vyměřené dani vydané celním úřadem, pokud je daň zaplacená. Pro zaplacení dodávky obdrží kupující fakturu (Ledvinková, 2015).

**Daňový doklad při vývozu** je vystaven, pokud plátce vyváží do třetích zemí. Spolu s fakturou obdrží příjemce zároveň tento DD, který je vystavován na základě rozhodnutí celního úřadu o vývozu do třetí země.

**Daňový doklad při dražbě a při prodeji mimo dražbu** musí obsahovat náležitosti daňového dokladu a sdělení, že se jedná o prodej prostřednictvím osoby určené i uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce.

## 2.13 Vývoj sazeb DPH

Sazby DPH se poměrně často měnily, a to co každé dva roky nebo každý rok. Tyto časté změny vedou k nepřehlednostem, vzniku chyb a nedorozumění.

Za všechny roky, co DPH existuje, je však patrné, že základní sazba se až do konce roku 2009 snižovala, poté se zvýšila a poslední 3 roky zůstává konstantní na 21 %. Pokud se sazba DPH zvyšuje, má to negativní vliv na rodiny a konečné spotřebitele, protože si musí sáhnout

hlouběji do peněženky a především jsou ovlivněni občané s nižšími příjmy. Důvodem tohoto zvyšování je velký státní dluh, který se Ministerstvo financí České republiky snaží snížit právě zvýšením daní. Snížená sazba oproti základní sazbě, která se různě měnila, má stále zvyšující se hodnotu. Od 1. 1. 1993, kdy tato sazba měla hodnotu 5 %, se až do letošního roku vyšplhala na 15 %. V roce 2015 se také zavedla druhá snížená sazba, a to 10 %.

To, jak se sazby DPH postupně vyvíjely, je ukázáno v následující tabulce 2.4.

Tab. 2.4 Vývoj sazeb DPH

<b>Rozmezí</b>	<b>Základní sazba</b>	<b>1. snížená sazba</b>	<b>2. snížená sazba</b>
<b>1. 1. 1993 - 31. 12. 1994</b>	23 %	5 %	-
<b>1. 1. 1995 - 30. 4. 2004</b>	22 %	5 %	-
<b>1. 5. 2004 - 31. 12. 2007</b>	19 %	5 %	-
<b>1. 1. 2008 - 31. 12. 2009</b>	19 %	9 %	-
<b>1. 1. 2010 - 31. 12. 2011</b>	20 %	10 %	-
<b>1. 1. 2012 - 31. 12. 2012</b>	20 %	14 %	-
<b>1. 1. 2013 - 31. 12. 2014</b>	21 %	15 %	-
<b>1. 1. 2015 - současnost</b>	21 %	15 %	10 %

Zdroj: Černohausová (2011), vlastní zpracování

### 3 DPH v Evropské unii a vybraných třetích zemích

EU je politicko-ekonomická unie, která vznikla v roce 1952 jako Evropské společenství uhlí a oceli. Dnes ji tvoří 28 členských států. Třetí země jsou pak země, které nejsou členem EU a nejsou to země Island, Lichtenštejnsko, Norsko a Švýcarsko.

Tato kapitola je zaměřena na DPH v EU, a to konkrétně na vznik a sazby daně a její harmonizaci. Dále jsou zde uvedeny orgány a potřebné dokumenty EU. Je zde uveden nástin daně ze zboží a služeb v Austrálii a Kanadě. Konec kapitoly je věnován úvodu do poskytování služeb.

#### 3.1 Vznik DPH v EU

První stát, který začlenil DPH do své daňové soustavy a byl zároveň inspirací pro mnoho dalších států na světě, byl Michigan ve Spojených státech amerických v roce 1953. V současné době se v Michiganu uplatňuje 6% STB (Sales Tax Business), což je obdobná forma DPH.

Na evropské půdě se poté DPH objevila zhruba o rok později ve Francii. V následujících desetiletích se tento nápad úspěšně ujal ve většině dalších evropských států. Mezi první státy kromě Francie řadíme Dánsko, Německo nebo Nizozemí. Vznik DPH u všech států EU je uveden v následující tabulce 3.1.

Tab. 3.1 Přejít na systém DPH

ROK	STÁT	POZNÁMKA
1967	Francie, Dánsko	Přizpůsobení první a druhé směrnice
1968	Německo	Ještě před vstupem do EU
1969	Nizozemsko	
1970	Lucembursko	
1971	Belgie	
1972	Irsko	Ještě před vstupem do EU
1973	Itálie, Velká Británie	
1986	Španělsko, Portugalsko	
1987	Řecko	
1995	Rakousko, Finsko, Švédsko	Systém DPH již existoval, musel být však uveden do souladu s šestou směrnicí
2004	Česká republika, Slovenská republika, Maďarsko, Polsko, Slovinsko	Systém DPH již existoval, musel být však uveden do souladu s šestou směrnicí
2008	Rumunsko, Bulharsko	Systém DPH již existoval, musel být však uveden do souladu s šestou směrnicí
2013	Chorvatsko	Systém DPH již existoval, musel být však uveden do souladu s šestou směrnicí

Zdroj: Nerudová (2011, s. 44), vlastní zpracování

Mezi první státy, které zavedly DPH, měly být státy, které jsou součástí Evropského společenství, což taky podpořila směrnice č. 67/227, jejímž cílem bylo do roku 1970 zavést daň z přidané hodnoty pro celé Evropské hospodářské společenství (dále jen EHS). Byla však udělena výjimka, a to konkrétně pro Itálii, protože se musely nejdříve odstranit překážky volného pohybu zboží, a proto Itálie přešla z daně obrátové na DPH až v roce 1973.

### 3.2 Harmonizace DPH v EU a třetích zemích

Harmonizaci DPH v EU a třetích zemích je předmětem intenzivního jednání členských států již od vzniku ekonomické integrace. Z právního hlediska byla harmonizace zakotvena již ve Smlouvě o Evropských společenstvích z roku 1957.

Jak již bylo zmíněno, DPH je daní neutrální, a proto se z počátku jevila jako adekvátní prostředek pro zavedení harmonizace. Daňovou neutralitu můžeme rozdělit na vnitřní a vnější.

**Vnější neutralita** je spojena s mezinárodními aspekty daně z obrátu. Tato neutralita je zajištěna, pokud daň uvalovaná na dovozy nepřesáhne výši daně, která se uvaluje na domácí zboží stejného druhu.

**Vnitřní neutralita** je spojena s neutralitou vnitřního trhu. K zajištění této neutrality dochází, pokud exporty jsou od daně osvobozeny a importy se zdaňují stejnou částkou jako domácí produkty. Vnitřní daňová neutralita se dále dělí na právní, soutěžní a ekonomickou neutralitu.

**Právní neutralita** je zajištěna, pokud existuje vztah mezi daňovým zatížením a mírou spotřeby daňového poplatníka. Jedná se o zajištění v případě, že je daň měřitelná.

**Soutěžní neutralita** je zaručena, pokud daňové zatížení není závislé na horizontální nebo vertikální integraci. V případě, že je daň stanovena procentem z prodejní ceny, podniky nemají důvod k těmto integracím a nedojde k deformaci hospodářské soutěže.

**Ekonomická neutralita** vzniká, pokud daňové sazby ovlivňují tržní mechanismus co nejméně, aby mohlo docházet k efektivní alokaci zdrojů.

Když došlo ke změně z kumulativního kaskádového systému daně z obrátu k systému DPH, přineslo to s sebou určité změny. V systému DPH lze zaručit daňovou neutralitu, daňové sazby jsou vyšší, protože jsou uvalovány pouze na přidanou hodnotu. Systém je náročnější, a to jak pro poplatníky, tak i pro stát. Existuje zde bezproblémové zdaňování služeb a můžeme určit přesnou výši daně.

Harmonizace se dělila na tři fáze, avšak samotný harmonizační proces nemusí nutně procházet všemi třemi fázemi. V první fázi se harmonizace zaměřovala především na

zavedení jednotného systému nepřímého zdanění. Pokud by k harmonizaci tohoto systému nedošlo, nemohlo by dojít ke vzniku společného trhu, protože by docházelo k deformacím hospodářské soutěže, kvůli rozdílným systémům nepřímého zdanění v jednotlivých zemích. Například kdyby země, ve které je zavedený systém DPH dovážela zboží ze země, kde je kumulativní kaskádový systém daně z obratu, došlo by k deformaci hospodářské soutěže a k porušení vnější neutrality. Důvodem by bylo to, že při dovozu zboží ze země se systémem daně z obratu nelze vypočítat konkrétní výši daně. Druhá fáze byla náročnější, a to z důvodu zavedení stejné sazby DPH. Evropská komise předpokládala u všech zemí stejnou výši daně, ale od tohoto nápadu musela upustit. Členské státy nakonec uplatňují rozdílné sazby daně a také navíc jejich počet se liší v rozmezí od jedné do tří. Poslední fáze spočívala ve zrušení daňových hranic v zemích EU (Nerudová, 2011).

### **3.2.1 Princip země původu a země spotřeby**

Systém daně umožňuje dva způsoby principu zdanění. Jedná se o nejdiskutovanější pojmy v rámci harmonizace DPH. Princip země původu znamená, že produkty a služby jsou zdaněny v zemi, kde byly vyrobeny. DPH se vybere v zemi, ve které se zboží nebo služba dodává. Princip země spotřeby znamená, že daň se vybere v zemi příjemce dané komodity. Dochází zde k vyšší administrativní náročnosti. Tento systém se domáhá ekonomické spolupráce, protože nebýt jí, mohlo by dojít k deformaci hospodářské soutěže. Existují dva důvody, jak by mohlo k porušení dojít. Jeden důvod je dvojité zdanění a druhým důvodem je ovlivňování konkurenceschopnosti (Nerudová, 2014).

## **3.3 Orgány EU**

Cílem EU je podle Smlouvy o EU podporovat udržitelný rozvoj Evropy, který je založený na vyváženém hospodářském růstu a na cenové stabilitě. Dále zlepšování kvality a ochrany životního prostředí nebo konkurenceschopnost tržního hospodářství, které bude směřovat k plné zaměstnanosti.

Pro naplnění těchto cílů vytvořila EU své vlastní orgány:

- Evropský parlament,
- Evropskou radu,
- Radu,
- Evropskou komisi,
- Soudní dvůr EU,
- Evropskou centrální banku,

- Účetní dvůr.

**Evropský parlament** představuje demokratický prvek EU. Evropský parlament je volen přímo občany, a to na období 5 let. Počet členů činí 751 a z toho 21 členů má zastoupení Česká republika. Parlament vykonává 3 hlavní funkce. První funkce je legislativní, kde řadíme například schvalování právních předpisů EU nebo rozhodování o rozšiřování EU a o přistoupení nových států k EU. Druhá funkce je dozorčí. Tato funkce zahrnuje například vyjádření se k peticím, které jsou předkládány občany, a zahajuje také jejich šetření. Poslední funkcí je funkce rozpočtová, kde sestavuje s Radou rozpočet EU a dochází zde ke schvalování dlouhodobých rozpočtů EU.

**Evropská rada** se skládá z hlav států, případně předsedů vlád všech zemí EU, předsedy Evropské komise a vysokého představitele pro zahraniční věci a bezpečnostní politiku. Rada je volena na dvouapůlleté období s možností jednoho obnovení, schází se obvykle čtyřikrát ročně, ale její předseda může svolat zvláštní zasedání, pokud je třeba projednat neodkladné otázky. Jejím cílem je definovat obecný politický směr a priority EU. Evropská rada dále nominuje a jmenuje kandidáty do významných funkcí v rámci orgánů EU, například na pozice v Evropské centrální bance.

**Rada** se skládá ze zástupců ministrů vlád členských států podle oblasti, která se zrovna projednává. Jejím hlavním úkolem je koordinace politik EU, tlumočení názorů členských států EU a také společně s Evropským parlamentem je hlavním rozhodovacím orgánem EU.

**Evropská komise** je orgánem iniciativním, a tak předkládá návrhy nových legislativních norem. Je to politicky nezávislý, výkonný orgán. Úkolem je řízení politik EU a přidělování prostředků z rozpočtu EU, kde například dohlíží na to, jak je s finančními prostředky nakládáno. Evropská komise se skládá z 28 komisařů v čele s předsedou komise.

**Soudní dvůr EU** je další nezávislou institucí. Je tvořen 28 soudci a 11 generálními advokáty, kteří jsou nápomocní soudcům, a je zde zaručeno, že každá kauza bude projednána dvakrát. Skládá se ze tří orgánů, a to Soudního dvoru, Tribunálu a Soudu pro veřejnou službu. Jeho úkolem je výklad práva, vymáhání práva, zrušení právního předpisu EU, zajištění činnosti EU a postihy orgánů EU.

**Evropská centrální banka** se skládá z prezidenta a viceprezidenta Evropské centrální banky a guvernérů národních centrálních bank všech zemí EU. Jejím hlavním cílem je udržovat cenovou stabilitu a tím podporovat hospodářský růst a vytváření pracovních míst. Dále má za cíl provádění hospodářské a měnové politiky.

**Evropský účetní dvůr** tvoří 1 člen z každého členského státu EU na období 6 let a z těchto členů si volí předsedu na období 3 let, kdy je možnost opakovaného zvolení. Úkolem

Evropského účetního dvoru je kontrolování příjmů a výdajů EU. Tento orgán je oprávněn vykonávat audit v jednotlivých členských státech EU (Nerudová, 2011).

### 3.4 Dokumenty v EU

EU má stanovený vlastní soubor právních norem. Její činnost podléhá pravidlům stanovených ve smlouvách, které byly dobrovolně a demokraticky schváleny všemi členskými státy. Smlouva je právní akt, jehož nařízení jsou závazná pro všechny členské státy. Smlouvy definují cíle EU a pravidla, kterými se řídí. Také definuje způsob, jakým jsou přijímána rozhodnutí a dále vztah EU k členským státům. Smlouvy se novelizují, aby EU mohla fungovat efektivně. Základní smlouvy, které vznikly, byly vždy pozměněny po vstupu dalších zemí do EU (Europa, 2015).

Mezi hlavní evropské smlouvy patří:

- Lisabonská smlouva,
- Niceská smlouva,
- Amsterodamská smlouva,
- Smlouva o EU - Maastrichtská smlouva,
- Jednotný evropský akt,
- Smlouva o jednotných orgánech - Bruselská smlouva,
- Římské smlouvy - Smlouva EHS a EURATOM<sup>2</sup>,
- Smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli.

Lisabonská smlouva je poslední, nejnovější mezinárodní smlouvou, která byla podepsána 27 zástupci členských států 13. prosince 2007, avšak v platnost vstoupila až 1. prosince 2009. Tato smlouva byla přijata z důvodu, aby posílila demokratičnost a efektivitu unie a vytvořila podmínky pro společné řešení celosvětových problémů. Smlouva s sebou přinesla i řadu změn. Například udělila větší pravomoci Evropskému parlamentu, změnila systém hlasování v Radě, upravila možnost dobrovolného vystoupení z EU nebo zavedla právní subjektivitu EU.

Praktický dopad dokumentů se liší podle jejich charakteru. Nejčastěji se objevují tyto dokumenty:

- Směrnice,
- Nařízení,
- Rozhodnutí soudu, doporučení komise ES.

---

<sup>2</sup> EURATOM - Evropské společenství pro atomovou energii, které vzniklo v roce 1957.

Některé z nich mají právní závaznost, jiné nikoli. Některé se týkají všech členských států, jiné pouze některých (Euroskop, 2015).

### **3.4.1 Směrnice DPH**

Smyslem směrnic je zejména to, že poté co jsou schváleny, mají členské státy povinnost danou směrnicí začlenit do svého právního řádu ve stanovené lhůtě. Po přijetí směrnice se však mohou příslušné legislativy lišit, protože jednotlivé směrnice nestanovují, jakým způsobem se mají začlenit do právního řádu dané země. Někdy je třeba přijmout nový zákon a někdy stačí pouze novelizace stávajícího zákona nebo vydání nové vyhlášky.

První směrnice byla přijata v roce 1967, a to směrnice č. 67/227/EHS, která nařizovala členským zemím nahradit daň z obrátu na jednotný systém DPH k 1. 1. 1970. Tento termín byl však odkládán navazujícími směrnicemi. Směrnice také zakazovala zavádění jiné daně, která by konkurovala DPH v členských státech EU. Druhá směrnice č. 67/228/EHS definovala předmět daně a vymezila také základní pojmy jako místo plnění nebo plátce daně. Směrnice umožňovala, aby bylo v kompetencích členských států, jakou výši daně uvalit na dané zboží či službu. Následující třetí, čtvrtá a pátá směrnice se týkaly především prodloužení přechodu na systém DPH pro Belgie a Itálii.

Nejdůležitější směrnice byla však šestá směrnice č. 77/388/EHS, která se považuje za základní směrnici, protože stanovuje pravidla pro určování základu daně, teritoriální dosah, okruhy subjektů, sazby daně, atd. U této směrnice bylo provedeno celkem 32 novelizací, a tak z důvodu komplikovanosti a nepřehlednosti byla nahrazena v roce 2006 novou směrnicí č. 2006/112 ES, která nabyla platnosti 1. 1. 2007. Tato směrnice byla však od svého přijetí také už několikrát doplňována a novelizována (Nerudová, 2011).

### **3.4.2 Nařízení**

Nařízení jsou pro členské státy závazná a přímo použitelná. Platí v celém svém rozsahu na celém území EU. Je nutné je znát a řídit se jimi. Důležité nařízení, které se týká DPH, nabylo platnosti 1. července 2011. Nařízení se týkalo především pravidel pro uplatňování DPH u přeshraničních služeb. Konkrétně určení místa plnění a osoby povinné přiznat daň (Toman, Havel, 2011).

### **3.4.3 Rozhodnutí**

Rozhodnutí je závazné pro ty, kterým je nařízení určeno a je přímo použitelné. Pokud Komise vydá rozhodnutí o účasti EU v protiteroristických organizacích, rozhodnutí se



vztahuje pouze na tyto organizace. Například rozhodnutí ze dne 14. září 2011, které se týkalo Evropského roku aktivního stárnutí a mezigenerační solidarity. Cílem bylo mimo jiné podporovat činnost členských států ve vytváření pracovních podmínek pro osoby, které jsou vyloučeny z trhu pracovních příležitostí nebo boje proti sociálnímu vyloučení (Úřední věstník EU, 2011).

### 3.5 DPH v EU

Existují standardní právní předpisy EU o DPH, viz kapitola 3.4.1. Nicméně to, jak se DPH konkrétně uplatňuje, se může v jednotlivých členských státech lišit. Lišit se může výši sazby daně, splatností daně nebo registračních povinností.

#### 3.5.1 Sazby DPH v EU

Sazby daně v EU jsou různé a některé se výrazně liší. Existuje rozpětí od jedné sazby až po čtyři. Například Dánsko je zemí, která má celkově málo změn v daňových sazbách v čase. V současné době uplatňuje pouze jednu sazbu daně a to ve výši 25 %, která je konstantní již od roku 1992. 8 členských států má zavedené 2 sazby daně, a to Slovinsko, Lotyšsko, Nizozemí, Estonsko, Rakousko, Slovensko, Velká Británie a Německo. Naopak země s největším počtem sazeb DPH jsou Francie a Irsko. Výčet základních sazeb DPH v členských zemích EU jsou uvedené v následující tabulce 3.2.

Tab. 3.2 Základní sazby DPH v EU k 1. 2. 2016

STÁT	ZÁKLADNÍ SAZBA	STÁT	ZÁKLADNÍ SAZBA
<b>Belgie</b>	21 %	<b>Maďarsko</b>	27 %
<b>Bulharsko</b>	20 %	<b>Malta</b>	18 %
<b>Česká republika</b>	21 %	<b>Německo</b>	19 %
<b>Dánsko</b>	25 %	<b>Nizozemsko</b>	21 %
<b>Estonsko</b>	20 %	<b>Polsko</b>	23 %
<b>Finsko</b>	24 %	<b>Portugalsko</b>	23 %
<b>Francie</b>	20 %	<b>Rakousko</b>	20 %
<b>Chorvatsko</b>	25 %	<b>Rumunsko</b>	20 %
<b>Irsko</b>	23 %	<b>Řecko</b>	23 %
<b>Itálie</b>	22 %	<b>Slovensko</b>	20 %

<b>Kypr</b>	19 %	<b>Slovinsko</b>	22 %
<b>Litva</b>	21 %	<b>Španělsko</b>	21 %
<b>Lotyšsko</b>	21 %	<b>Švédsko</b>	25 %
<b>Lucembursko</b>	17 %	<b>Velká Británie</b>	20 %

Zdroj: Macoun (2016), vlastní zpracování

### 3.6 Austrálie a její daňový systém

Jako třetí zemí byla vybrána Austrálie, která patří do Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD). Země OECD mají zpravidla nižší daň než v Evropě a také sazby daně se nemění tak často.

Do Austrálie se vydává čím dál více lidí, a to za studiem, prací nebo dovolenou. Je to oblíbená a atraktivní země, která se řadí k nejvyspělejšími destinacím, a proto také byla vybrána do této práce. Její systém zdanění není poměrně složitý; je podobný jako v členských zemích EU.

Austrálie, oficiální název Australské společenství, je federální konstituční monarchie a nachází se na jižní polokouli. Hlavním městem je Canberra. V Austrálii žije okolo 22 milionů obyvatel, a to především v pobřežních městech, jako je Sydney nebo Melbourne. Královnou je Alžběta II., která je zastupována generálním guvernérem Peterem Cosgrovem. I když Austrálie nemá žádný úřední jazyk, tak se v celé zemi mluví anglicky. Měnou je australský dolar (AUD).

Země má třístupňový daňový systém, a to ze strany federace, států a také na lokální úrovni. Každá strana zajišťuje určité funkce, které jsou financovány z výběru daní. Strana federace zajišťuje funkci obrany, imigrace, a další. Státní vlády mají na starost vzdělávání, infrastrukturu a další. Lokální strana zajišťuje záležitosti samosprávních celků.

V Austrálii existuje přísný systém kontroly placení daní. Daňový systém je rozdělen tak, jako ve všech zemích EU na přímé a nepřímé daně. Největším příjmem do státního rozpočtu jsou daně z příjmů fyzických osob, které tvoří 39 % příjmů a DPH, které činí 30 % příjmů. Finanční rok trvá od 1. července do 30. června následujícího roku. Po skončení finančního roku se musí do 4 měsíců podat daňové přiznání, tedy do 31. října.

#### 3.6.1 Daňová reforma

Jedna z nejvýznamnějších daňových reforem byla v roce 2000 - 2001. Nejdůležitějším bodem této reformy bylo zavedení GST, což je obdoba DPH evropského typu. Tato daň se

vztahuje téměř na veškeré zboží a služby. Dalším bodem bylo snížení daně z příjmů právnických osob z 36 % na 30 %. Maximální úroveň daně z kapitálových zisků byla snížena ze 48,5 % na 24,25 % a posledním důležitým bodem této reformy bylo zvýšení příjmového základu pro jednotlivé hodnoty u daně z příjmů fyzických osob.

### **3.6.2 GST v Austrálii**

GST, celým názvem the Goods and Services Tax je daň, která vznikla v roce 2000. Její výše činí 10 % a od jejího zavedení zůstala neměnná. GST je uvalována téměř na veškeré zboží a služby. V zemích OECD má čtvrtou nejnižší sazbu. Existují některé zboží a služby, které mají ovšem nulovou sazbu daně, a to:

- základní potraviny,
- zdravotnictví,
- vzdělání,
- finanční a bankovní služby,
- pečovatelské služby,
- místní a správní poplatky.

### **3.6.3 Povinnost registrovat se ke GST**

Povinnost registrovat se k této dani musí společnosti, které překročily danou hranici obratu za 12 po sobě jdoucích měsíců. U ziskových společností je to 75 000 AUD, u neziskových organizací je to 150 000 AUD. Po překročení mají povinnost se registrovat do 21 dnů od překročení obratu. U společností, které poskytují taxi službu, je registrace povinná vždy, bez ohledu na výši obratu. Daň je vybírána centrální vládou. Je zde možné se také registrovat ke GST dobrovolně. Je vhodné, aby si firmy kontrolovaly pravidelně každý měsíc, jestli nepřekročily daný obrat.

Princip daně je stejný jako v EU, takže zdanění podléhá pouze přidaná hodnota. Celkovou daňovou povinnost vypočteme jako daň na výstupu sniženu o daň na vstupu.

Zdaňovací období je měsíční nebo čtvrtletní (Hanzlik, 2015).

## **3.7 Kanada a její daňový systém**

Druhou třetí zemí byla vybrána Kanada. Tato země se řadí na 8. místo nejjednodušších daní na světě. Opět se jedná o vyspělou zemi, která je členem OECD. Kanada je rozlohou druhou největší zemí světa. Hlavním městem je Ottawa a úředním jazykem je angličtina a

francouzština. Země je federativní konstituční monarchií a vládne jí Alžběta II. v zastoupení generálního guvernéra Davida Johnstona. Měnou je kanadský dolar (CAD).

Daňový systém v Kanadě je komplikovaný, protože země je velice decentralizovaná, a proto je harmonizace mezi daněmi nemožná. Kanadský daňový rok trvá od 1. ledna do 31. prosince a daňové přiznání se podává od 1. března do 30. dubna. Bude-li daňové přiznání podáno později, musí se zde počítat s úroky.

V Kanadě existují dva typy daňových sazeb z příjmů fyzických osob. Federální a provinční. Ze základu daně se tedy zdaňuje jak federální daň, tak provinční. Průměrné zdanění v Kanadě činí 30,84 % (Gola, 2013).

Pro rok 2016 jsou stanoveny federální daňové sazby následovně:

- 15 %, jestliže jsou zdanitelné příjmy do 45 282 dolarů,
- 20,5 %, jestliže jsou zdanitelné příjmy v rozmezí od 45 283 dolarů do 90 563 dolarů,
- 26 %, jestliže jsou zdanitelné příjmy v rozmezí od 90 564 dolarů do 140 388 dolarů,
- 29 %, jestliže jsou zdanitelné příjmy v rozmezí od 140 389 dolarů od 200 000 dolarů,
- 33 %, jestliže jsou zdanitelné příjmy vyšší než 200 000 dolarů.

V každé provincii existuje různá sazba daně z příjmů fyzických osob. Na ukázkou je vybrána provincie Ontario, která má pro rok 2016 daň z příjmů fyzických osob:

- 5,05 % jestliže jsou zdanitelné příjmy do 41 536 dolarů,
- 9,15 % jestliže jsou zdanitelné příjmy do 41 539 dolarů,
- 11,16 % jestliže jsou zdanitelné příjmy do 66 925 dolarů,
- 12,16 % jestliže jsou zdanitelné příjmy do 70 000 dolarů,
- 13,16 % jestliže jsou zdanitelné příjmy vyšší než 220 000 dolarů (Government of Canada, 2016).

U daně z příjmů právnických osob je sazba daně ve výši 11,5 %.

### **3.7.1 GST v Kanadě**

Daň ze zboží a služeb (GST) je největší nepřímou daní v Kanadě, která byla zavedena 1. ledna 1991. GST v Kanadě je obdobou DPH v EU. V roce 2008 došlo ke snížení sazby, a to z 6 % na 5 %. Tato výše platí dodnes. U některých zboží a služeb je sazba nulová, a to u:

- základních potravin,

- léků na předpis,
- lékařských přístrojů a pomůcek,
- obecní vody,
- městské veřejné dopravy,
- pojištění auta,
- vzdělávacích služeb,
- služeb péče o děti a dalších.

Kromě GST, která je pro celou Kanadu jednotná, vybírají jednotlivé provincie, ne však všechny, prodejní daň (the Provincial Sales Tax = PST), která se pohybuje různě. Konkrétně v provincii Ontario je PST 8 %. Zůstaneme-li u provincie Ontario, je to jedna z provincií, která sjednotila GST s PST do tzv. the Harmonized Sales Tax (HST), která činí 13 %. Tato daň je vybírána kanadským úřadem a určitou část, tedy provinční složku následně vrací do jednotlivých provincií (Ministerstvo zahraničních věcí České republiky, 2015).

### 3.7.2 Povinnost registrovat se ke GST

Povinnost registrovat se k dani v Kanadě nemají dodavatelé, kteří nepřekročí ve čtyřech po sobě jdoucích kalendářní čtvrtletí obrat 30 000 dolarů. Tito dodavatelé jsou malí, a proto se nemusí registrovat ke GST. Samozřejmě zde existuje i možnost dobrovolné registrace, pokud budou uvedena zdanitelná plnění v Kanadě (Government of Canada, 2016).

Tab.: 3.3 Příklad č. 1

Podnikatel začal podnikat v lednu 2015 a učinil tyto prodeje:

ČTVRTLETÍ	ČÁSTKA
1. (leden - březen)	2 000 dolarů
2. (duben - červen)	10 000 dolarů
3. (červenec - září)	12 000 dolarů
4. (říjen - prosinec)	5 000 dolarů
<b>Celkem</b>	<b>29 000 dolarů</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Protože dodavatel nepřekročil obrat 30 000 dolarů ve čtyřech po sobě jdoucích kalendářních čtvrtletí, je považován za malého dodavatele, a proto se nemusí registrovat ke GST.

Povinnost registrovat se ke GST už mají osoby, které překročily částku 30 000 dolarů v jednom kalendářním čtvrtletí, proto musí uplatňovat GST. Registrovat se musí do 29 dnů, od doby, kdy došlo k překročení obratu 30 000 dolarů.

Tab. 3.4 Příklad č. 2

Tento příklad vysvětluje, co se stane, když dodavatel překročí částku 30 000 dolarů v jednom konkrétním kalendářním čtvrtletí.

ČTVRTLETÍ	ČÁSTKA
1. (leden - březen)	2 000 dolarů
2. (duben - červen)	10 000 dolarů
<b>3. (červenec - září)</b>	<b>38 000 dolarů</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě překročil dodavatel částku 30 000 dolarů ve třetím čtvrtletí a musí účtovat GST, i když ještě není registrován. Registrovat se musí do 29 dnů ode dne, kdy překročil danou částku. Konkrétně u tohoto příkladu jestliže překročil částku dne 23. září, musí se zaregistrovat do 22. října.

Další případ možnosti registrace je při překročení obrátu 30 000 dolarů v předcházejících čtyřech po sobě jdoucích kalendářních čtvrtletí, ale ne pouze v jednom.

Tab. 3.5 Příklad č. 3

ČTVRTLETÍ	ČÁSTKA
1. (leden - březen)	2 000 dolarů
2. (duben - červen)	10 000 dolarů
3. (červenec - září)	12 000 dolarů
4. (říjen - prosinec)	8 000 dolarů
<b>Celkem</b>	<b>32 000 dolarů</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Neplátcem přestává osoba být na konci následujícího měsíce po překročení obrátu, tedy v lednu. GST se bude účtovat od únoru.

### 3.8 Úvod do poskytování služeb

Poskytování služeb patří k oblasti, která v praxi plátcům činí největší problémy, jak ještě před vstupem České republiky do EU, tak i po jejím vstupu. Zákon stanovuje různá pravidla pro místa plnění podle charakteru služeb nebo podle toho, komu nebo kým je služba poskytnuta. Důležité je stanovení místa plnění, abychom mohli správně postupovat při uplatňování DPH, a to jestli plnění bude podléhat dani nebo dani podléhat nebude. V případě, že určíme špatné místo plnění, dochází k chybnému uplatňování daňového režimu a zároveň k porušení zákonných povinností stanovených ZDPH nebo ZDPH v členské zemi, kde se uskutečňuje místo plnění služby (Fitříková, 2007).

Služby jsou všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží. Službou se rozumí podle § 14 ZDPH pozbytí nehmotné věci, přenechání zboží k užití jinému (např. leasing), vznik a zánik věcného břemene a zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určitou situaci. Stejně jako při dodání zboží je plátce povinen přiznat daň na výstupu ke dni, ke kterému došlo k uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni, ke kterému přijal plátce úplatu, a to ke dni, který nastane dříve. Například pokud byla služba poskytnuta v tuzemsku 8. 3. 2016, úplata byla přijata dne 16. března a daňový doklad byl vystaven 9. března, má plátce povinnost přiznat daň na výstupu 8. 3. 2016. Naopak plnění, která se nepovažují za poskytnutí služby podle § 14 odst. 5 ZDPH, se rozumí pozbytí obchodního závodu, postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí nebo vydání nebo poskytnutí majetku v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku (Ledvinková, 2015).

Mezi služby řadíme například:

- poradenské a účetní služby,
- přepravní služby a práce na movité věci,
- elektronické služby a služby související s přepravou,
- právní služby a veterinární služby,
- kadeřnické služby a komisionářské služby,
- logistické služby a reklamní služby.

## **4 Praktická aplikace DPH při poskytování služeb**

Tématem praktické části bude se zaměřit podle českého ZDPH na poskytování služeb v rámci tuzemska, EU a třetích zemích, což bude Austrálie a Kanada. Následným praktickým vysvětlením na příkladech. Dále vznik místa plnění vysvětlený na příkladech přepravní služby. V příloze č. 1, 2 a 3 budou ukázána vzorová daňová přiznání z České republiky, Austrálie a Kanady.

### **4.1 Základní pravidla při poskytování služeb**

Základní pravidla pro stanovení místa plnění u poskytování služeb jsou uvedena v § 9 ZDPH. Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Pokud je služba poskytnuta provozovně a ne sídlu, je místem plnění místo, kde se provozovna nachází. Naopak pokud je služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, je místem plnění sídlo poskytovatele služby popřípadě jeho provozovna, je-li služba poskytnuta od provozovny.

Je důležité odpovědět si na základní otázky. Kdo službu uskutečňuje? Tato osoba se nazývá poskytovatel. Pro koho je služba určena? Osoba se nazývá příjemce. O jakou službu se jedná? Hovoříme o typu nebo předmětu služby. A poslední důležitá otázka je, kde je služba uskutečňována? Stanovuje se místo plnění.

#### **4.1.1 Poskytnutí služby osobě povinné k dani**

Jedná-li se o poskytnutí služby od osoby povinné k dani osobě povinné k dani, je místem plnění místo, kde má příjemce služby sídlo. Pokud je sídlem příjemce tuzemsko, pak je i místem plnění tuzemsko. Povinnost zdanit plnění bude na poskytovateli služby. Pokud jiná země v rámci EU, pak je místem plnění daná země. Poskytuje-li se služba zahraniční osobě, musí si plátce ověřit, jestli je příjemci přiděleno daňové identifikační číslo pro obchodování v rámci EU. Pokud příjemce služby daňové identifikační číslo v době poskytnutí služby nemá, je pro plátce podstatné, aby si zkontroloval, že je příjemce osobou povinnou k dani. Příjemce se může prokázat například výpisem z obchodního rejstříku nebo potvrzením o registraci u správce daně. Pokud je služba poskytnuta pro osobu povinnou k dani v jiném státě v EU, musí danou službu vykázat v souhrnném hlášení.

Při poskytnutí služby mezi osobami povinnými k dani v rámci EU se uplatňuje mechanismus reverse charge. Místem plnění je tedy sídlo nebo provozovna příjemce. Podmínkou pro poskytnutí služby osobě povinné k dani je, že poskytovatel nesmí mít



v daném členském státě sídlo. Provozovna se v členském státě nacházet může, ale nesmí se jí daná služba týkat. Nesmí být osobou usazenou v daném státě, do kterého je služba poskytována. Výhodou reverse charge je, že povinnost přiznat daň a zaplatit, se přenáší z poskytovatele plnění na plátce, pro kterého je zdanitelné plnění poskytováno. (Ledvinková, 2015).

Podle § 9a ZDPH je místem plnění při poskytnutí služby do třetí země osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi, ale k užití spotřebě dochází v tuzemsku, tuzemsko. Pokud se nejedná o plnění, která jsou osvobozena od daně podle pravidel ve třetích zemích. Jedná-li se o poskytnutí služby do třetí země osobě povinné k dani, která tam má sídlo nebo provozovnu, je místem plnění třetí země podle § 9 odst. 1 ZDPH.

#### **a) Příklad na poskytnutí služby v rámci tuzemska**

První český plátce daně poskytl 10. 2. 2016 druhému českému plátcovi daně poradenskou službu. Celková fakturovaná částka s DPH činí 40 000 Kč. Je nutné vypočítat DPH, které vypočteme metodou shora podle vzorce (2.6) a zjištěné 21% DPH činí 6 944 Kč. Základ daně poté stanovíme podle vzorce (2.9) a cena bez daně činí 33 056 Kč.

Daňový doklad druhý plátce daně obdržel 13. 2. 2016 a datum vystavení daňového dokladu bylo 12. 2. 2016. Den vzniku povinnosti přiznat daň je 10. 2. 2016. Místem plnění je tuzemsko a první český plátce uskutečňuje zdanitelné plnění, které musí uvést na řádku (dále jen ř.) 1. Povinnost přiznat daň mu vzniká k 10. 2. 2016. Druhý český plátce je pak v pozici příjemce poradenské služby. Je to pro něj přijaté zdanitelné plnění a může si uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu ke dni obdržení daňového dokladu.

Tab. 4.1 Shrnutí příkladu u prvního českého plátce

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 1</b>	33 056 Kč
<b>Daň na výstupu u 1. českého plátce ř. 1</b>	6 944 Kč
<b>Datum povinnosti přiznat daň</b>	10. 2. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.2 Shrnutí příkladu u druhého českého plátce

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 40</b>	33 056 Kč
<b>Daň na vstupu u 2. českého plátce ř. 40</b>	6 944 Kč
<b>Datum nároku na odpočet daně ř. 46</b>	13. 2. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### b) Příklad na poskytnutí služby do EU

Český plátce daně poskytl dne 1. 3. 2016 poradenskou službu osobě registrované k dani v Rakousku, která má sídlo v Rakousku. Místem plnění je tedy Rakousko, protože má zde příjemce sídlo. Cena za poskytnutou poradenskou službu byla stanovena bez DPH na 50 000 Kč. Dne 4. 3. 2016 vystavil český plátce Rakušanovi daňový doklad a 6. 3. 2016 byla přijata úplata. Den pro povinnost přiznat uskutečněné plnění je den poskytnutí poradenské služby, tedy 1. 3. 2016.

Povinnost přiznat daň českému plátcovi nevznikla, protože místem plnění je Rakousko a tedy není předmětem české daně. Český plátce má ovšem povinnost toto plnění uvést v daňovém přiznání k DPH na řádku 21.

Tab. 4.3 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Rakousko
<b>Základ daně ř. 21</b>	50 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku</b>	-
<b>Zdaní</b>	Rakušan
<b>DPH</b>	podle Rakouska
<b>Datum</b>	1. 3. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	ANO

Zdroj: vlastní zpracování

#### c) Příklad na poskytnutí služby do Austrálie

Český plátce DPH poskytl dne 14. 2. 2016 poradenskou službu do Austrálie, australské osobě povinné k dani. Jelikož se jedná o poskytnutí služby do třetí země, stává se podle § 9 odst. 1 českého ZDPH místem plnění Austrálie a DPH není předmětem tuzemské daně. Cena za poradenskou službu činí 70 000 Kč bez DPH. Český plátce obdržel od Australana úplatu dne 17. 2. 2016, a proto má český plátce povinnost přiznat daň k 14. 2. 2016.

Povinnost přiznat daň má také australská osoba povinná k dani, a to sazbou GST ve výši 10 %, která je platná v Austrálii na poskytnutou službu (Fitříková, 2010, s. 4). Také má

zároveň nárok na odpočet daně. Českému plátcí vzniká pouze povinnost plnění uvést v daňovém přiznání k DPH na řádku 26.

Tab. 4.4 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Austrálie
<b>Základ daně ř. 26</b>	70 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku</b>	-
<b>Zdaní</b>	Australan
<b>DPH</b>	10 % GST
<b>Datum přiznání plnění</b>	14. 2. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### d) Příklad na poskytnutí služby do Kanady

Český plátcí DPH poskytl dne 20. 2. 2016 poradenskou službu do Kanady, kanadské osobě povinné k dani. Jelikož se jedná o poskytnutí služby do třetí země, stává se místem plnění Kanada a DPH není předmětem tuzemské daně. Cena za poradenskou službu činí 90 000 Kč bez DPH. Český plátcí obdržel od Kanadana úplatu již 18. 2. 2016, a proto má český plátcí povinnost přiznat daň k 18. 2. 2016.

Povinnost přiznat daň má i kanadská osoba povinná k dani, a to sazbou GST ve výši 5 %, kde jí vznikne i nárok na odpočet daně. Českému plátcí vznikne pouze povinnost, plnění uvést v daňovém přiznání k DPH na řádku 26 (Fitříková, 2010, s. 4).

Tab. 4.5 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Kanada
<b>Základ daně ř. 26</b>	90 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku</b>	-
<b>Zdaní</b>	Kanadan
<b>DPH</b>	5 % GST
<b>Datum přiznání plnění</b>	18. 2. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.1.2 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

V případě, je-li služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, stává se místem plnění sídlo nebo provozovna poskytovatele. Pokud je služba poskytnuta osobě povinné k dani a ta ji použije pro své soukromé účely, plátcí ji pak za osobu povinnou k dani nepovažuje.

Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je uplatňováno v rámci sféry B2C (Business to Customer), tedy služba je poskytnuta konečnému zákazníkovi.

Ukázkou je například právní služba. Plátce poskytuje své právní služby slovenskému podnikateli pro jeho ekonomickou činnost. Jenže příjemce služby jeho služby využije i pro své soukromé účely, například pro svůj rozvod. Vzhledem k tomu, že služba je poskytnuta pro soukromé účely, nebude se v tomto případě příjemce považovat za osobu povinnou k dani a plátce uplatní daň.

Podle § 10h písm. c) českého ZDPH, pokud je služba poskytnuta osobě nepovinné k dani do třetí země, je místem plnění místo příjemce služby, které je určené podle předpisu EU. Musí se ovšem jednat o určité služby jako například poradenskou nebo právní službu, bankovní nebo pojišťovací službu nebo reklamní službu.

#### **a) Příklad na poskytnutí služby občanovi v tuzemsku**

Český plátce daně poskytl 1. 2. 2016 poradenskou službu českému občanovi za 15 000 Kč bez DPH. DPH se vypočte metodou zdola podle vzorce (2.1) a bude činit 3 150 Kč. Celková částka, která bude fakturována českému občanovi, bude 18 150 Kč a vypočte se podle vzorce (2.4).

Místem plnění se samozřejmě stává tuzemsko. Jelikož je poradenská služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, musí český plátce daně uplatnit daň na výstupu. Stejně by to bylo, i kdyby poskytoval službu české osobě povinné k dani, viz příklad 4.1.1 a). Český občan však poskytl úplatu už 28. 1. 2016, a proto bude muset český plátce daně přiznat plnění již 28. 1. 2016. V daňovém přiznání bude základ daně a hodnota DPH uvedena na řádku 1.

Tab. 4.6 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 1</b>	15 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku ř. 1</b>	3 150 Kč
<b>Zdaní</b>	český plátce
<b>Datum</b>	28. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### **b) Příklad na poskytnutí služby občanovi do EU**

Český plátce daně poskytl dne 20. 1. 2016 poradenskou službu německému občanovi. Místem plnění se stává sídlo poskytovatele, protože německý občan je osobou nepovinnou k dani. Cena za poradenskou službu činí 10 000 Kč bez DPH. Český plátce, poskytovatel služby musí uplatnit daň na výstupu. Daň na výstupu se vypočte pomocí metody zdola, podle vzorce (2.1) a dostaneme částku 2 100 Kč.

Německému občanovi bude fakturována částka včetně daně podle vzorce (2.4), takže za poradenskou službu zaplatí celkem 12 100 Kč.

V daňovém přiznání český plátce uvede poskytnutí této služby na řádek 1.

Tab. 4.7 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 1</b>	10 000 Kč
<b>Daň na výstupu v ČR ř. 1</b>	2 100 Kč
<b>Zdaní</b>	český plátce
<b>Datum</b>	20. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### c) Příklad na poskytnutí služby občanovi do Austrálie

Český plátce DPH poskytl dne 12. 1. 2016 poradenskou službu australskému občanovi. Jelikož se jedná o službu poskytnutou osobě nepovinné k dani, která je uvedena ve výjimkách ze základního pravidla, určí se místo plnění podle § 10h českého ZDPH. Místem plnění se stane místo, kde má příjemce služby místo pobytu, tedy Austrálie. Úplatu přijal český plátce 15. 1. 2016 v hodnotě 200 000 Kč. Faktura bude vystavena včetně DPH. Český plátce má povinnost odvést daň v Austrálii a zde se i registrovat a v českém daňovém přiznání k DPH bude částka 200 000 Kč uvedena na ř. 26 (Fitříková, 2010, s. 4).

Tab. 4.8 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Austrálie
<b>Hodnota ř. 26</b>	200 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku</b>	-
<b>Zdaní</b>	český plátce v Austrálii
<b>Datum</b>	12. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### d) Příklad na poskytnutí služby občanovi do Kanady

Český plátce DPH poskytl dne 8. 1. 2016 poradenskou službu kanadskému občanovi. Jelikož se jedná o službu poskytnutou osobě nepovinné k dani, bude místem plnění místo pobytu příjemce, tedy Kanada. Úplatu přijal český plátce 14. 1. 2016 v hodnotě 300 000 Kč. Faktura bude vystavena včetně DPH. Český plátce má povinnost odvést daň v Kanadě a zde se i registrovat a v českém daňovém přiznání k DPH bude částka 300 000 Kč uvedena na ř. 26 (Fitříková, 2010, s. 4).

Tab. 4.9 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Kanada
<b>Hodnota ř. 26</b>	300 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku</b>	-
<b>Zdaní</b>	český plátce v Kanadě
<b>Datum</b>	8. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.1.3 Poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v EU s místem plnění v tuzemsku

Osobou neusazenou v tuzemsku, ale v EU se rozumí osoba, která zde nemá sídlo ani provozovnu a která poskytuje službu s místem plnění v tuzemsku. Podle § 108 odst. 1 písm. c) je povinnost přiznat daň na tuzemské osobě.

##### a) Příklad na poskytnutí služby od osoby neusazené v tuzemsku osobě povinné k dani

Osoba registrovaná k dani v Rakousku poskytla 1. 3. 2016 poradenskou službu pro českého plátce daně, která slouží k uskutečňování jeho ekonomické činnosti. Místem plnění se tedy stává tuzemsko, protože místem plnění je místo příjemce služby. Cena poradenské služby činila 20 000 Kč. Dne 9. 3. 2016 obdržel český plátce daňový doklad na přijatou poradenskou službu, na kterém bylo uvedeno datum vystavení dokladu 4. 3. 2016. Český plátce má přesto povinnost přiznat daň na výstupu, i když je to pro něj přijaté zdanitelné plnění.

Daň se vypočte metodou zdola podle vzorce (2.1) a DPH bude 4 200 Kč. V daňovém přiznání bude částky základu daně 20 000 Kč a DPH v hodnotě 4 200 Kč vykázány na řádku 5. Zároveň má český plátce nárok na odpočet daně na vstupu, kterou uvede na řádku 43. Povinnost přiznat daň má český plátce k 1. 3. 2016.

Tab. 4.10 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 5</b>	20 000 Kč
<b>Daň na výstupu v tuzemsku ř. 5</b>	4 200 Kč
<b>Zdaní</b>	český plátce
<b>Nárok na odpočet daně na vstupu ř. 43</b>	ANO
<b>Datum</b>	1. 3. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### **b) Příklad na poskytnutí služby od osoby neusazené v tuzemsku občanovi**

Osoba registrovaná k dani na Slovensku poskytla 27. 2. 2016 poradenskou službu osobě nepovinné k dani v České republice. Místem plnění se podle § 9 odst. 2 ZDPH stává Slovenská republika, protože osoba poskytující službu má zde sídlo. Slovenská osoba povinná k dani přijala úplatu 2. 3. 2016 v hodnotě 100 000 Kč. Uvedená částka je včetně 20% slovenské DPH. Poskytnutí této služby slovenský plátcе musí pak uvést ve svém daňovém přiznání na Slovensku.

Tab. 4.11 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Slovenská republika
<b>Základ daně</b>	83 330 Kč
<b>Daň na výstupu</b>	16 670 Kč
<b>Zdaní</b>	slovenská osoba povinná k dani
<b>Daňové přiznání české</b>	-
<b>Datum</b>	27. 2. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### **4.1.4 Poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale ve třetí zemi s místem plnění v tuzemsku**

Osobou neusazenou v tuzemsku, ale ve třetí zemi, například v Austrálii nebo Kanadě je osoba, která tam má sídlo nebo provozovnu a naopak v tuzemsku nemá. Místem plnění se stává tuzemsko, tedy sídlo příjemce služby.

##### **a) Příklad na poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v Austrálii osobě povinné k dani**

Osoba povinná k dani v Austrálii poskytla poradenskou službu 26. 3. 2016 českému plátcі. Místem plnění se stává sídlo příjemce služby, takže tuzemsko. Fakturovaná částka je 80 000 Kč bez DPH a úplata byla poskytnuta 2. 4. 2016. Česká osoba povinná k dani má povinnost přiznat daň k 26. 3. 2016, podle sazby daně v České republice. V daňovém přiznání uvede základ daně 80 000 Kč a DPH vypočtenou podle vzorce (2.1) 16 800 Kč na ř. 12 a ř. 43, kde mu vzniká nárok na odpočet daně na vstupu.

Tab. 4.12 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 12</b>	80 000 Kč
<b>DPH na vstupu ř. 12</b>	16 800 Kč
<b>Zdaní</b>	český plátce
<b>Nárok na odpočet daně na vstupu ř. 43</b>	16 800 Kč
<b>Datum</b>	26. 3. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### **b) Příklad na poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v Austrálii občanovi**

Osoba povinná k dani v Austrálii provedla 15. 1. 2016 stavební práce na nemovité věci české osobě nepovinné k dani, která si nechala opravit stavbu určenou pro rekreaci. Místem plnění se stává Česká republika, protože se zde nachází nemovitost. Fakturovaná částka je 150 000 Kč včetně daně a byla přijata poskytovateli 20. 1. 2016. Australská osoba povinná k dani vystaví fakturu s českou 21% daní. Australan se v České republice bude muset zaregistrovat a odvést českou DPH, kterou vypočte podle vzorce (2.6) a činí 26 040 Kč. Občan zaplatí Australanovi zakázku včetně české DPH.

Tab. 4.13 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 1</b>	123 960 Kč
<b>Česká DPH na výstupu ř. 1</b>	26 040 Kč
<b>Zdaní</b>	australská osoba povinná k dani v tuzemsku
<b>Datum</b>	15. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### **c) Příklad na poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v Kanadě osobě povinné k dani**

Osoba registrovaná k dani v Kanadě poskytla poradenskou službu 2. 3. 2016 české českému plátcovi. Místem plnění se stává sídlo příjemce služby, takže tuzemsko. Fakturovaná částka je 160 000 Kč bez DPH a úplata byla poskytnuta 20. 3. 2016. Český plátce má povinnost přiznat daň ke 2. 3. 2016 v sazbě daně platné v České republice (21 %) vypočtené podle vzorce (2.1) 33 600 Kč. V daňovém přiznání bude základ daně a daň uvedena na ř. 12 a ř. 43, kde si český plátce uplatní nárok na odpočet daně.



Tab. 4.14 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně</b>	160 000 Kč
<b>Daň na vstupu</b>	33 600 Kč
<b>Zdaní</b>	český plátce
<b>Daňové přiznání</b>	ř. 12 a ř. 43
<b>Datum</b>	2. 3. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

#### d) Příklad na poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku, ale v Kanadě občanovi

Osoba registrovaná k dani v Kanadě provedla 25. 1. 2016 stavební práce na nemovitě věci české osobě nepovinné k dani. Český občan si nechal provést opravu stavby, která je určena pro rekreaci. Místem plnění se stává tuzemsko, protože v České republice se nemovitá věc nachází. Fakturovaná částka je 250 000 Kč včetně DPH a byla přijata poskytovateli služby 30. 1. 2016. Kanadská osoba povinná k dani vystaví fakturu s českou daní. Kanadčan se v České republice bude muset zaregistrovat a odvést českou DPH, kterou vypočte podle vzorce (2.6) a činí 43 400 Kč. Občan zaplatí Kanadčanovi za zakázku včetně české 21% DPH.

Tab. 4.15 Shrnutí příkladu

<b>Místo plnění</b>	Česká republika
<b>Základ daně ř. 1</b>	206 600 Kč
<b>Česká DPH na výstupu ř. 1</b>	43 400 Kč
<b>Zdaní</b>	kanadská osoba povinná k dani v tuzemsku
<b>Datum</b>	25. 1. 2016
<b>Souhrnné hlášení</b>	NE

Zdroj: vlastní zpracování

## 4.2 Převážní služby

Převážní služby se rozlišují na převážní služby týkající se přepravy osob, převážní služby týkající se zboží a převážní služby týkající se přepravy zboží mezi členskými státy.

Místem plnění u převážních služeb týkajících se přepravy osob podle § 10a ZDPH je místo, kde se přeprava uskutečňuje. U přepravy zboží mezi členskými státy je místem plnění podle § 9 odst. 1 ZDPH místo, kde má osoba povinná k dani, tedy příjemce služby sídlo, nikoliv místo zahájení nebo ukončení přepravy.

### **Příklad na přepravu osob:**

Autobus přepravuje osoby z Prahy přes Německo do Francie. Místo plnění bude podle ZDPH ve všech státech, kudy autobus projede, nikoliv podle toho, kdo službu poskytuje. Podle § 70 ZDPH je přeprava osob mezi členskými státy v tuzemsku osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně. Pokud by se jednalo o nepravidelnou autobusovou přepravní službu, bude uplatněna tuzemská základní sazby daně vy výši 21 %, ale jestliže by šlo o pravidelnou přepravní službu, vztahuje se na ni tuzemská první snížená sazba daně ve výši 15 %.

Obr. 4.1 Vznik místa plnění

tuzemsko	Německo	Francie
místo plnění	místo plnění	místo plnění

Zdroj: vlastní zpracování

### **Příklad na přepravu zboží mezi členskými státy:**

Osoba registrovaná k dani v Německu poskytla 21. 2. 2016 přepravu zboží českému plátcu daně z Polska do České republiky, kdy fakturovaná částka bez daně je 120 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven 28. 2. 2016. Povinnost přiznat daň vzniká českému plátcu již 21. 2. 2016 v den poskytnutí služby.

Místem plnění se stává Česká republika, protože je příjemcem přepravní služby český plátcu daně a má v České republice sídlo. Má povinnost uplatnit daň na výstupu a zároveň má nárok na odpočet daně na vstupu. Toto přijaté zdanitelné plnění bude zaznamenáno v daňovém přiznání na řádku 5 a 43, kdy osobě vzniká nárok na odpočet daně na vstupu. Do souhrnného hlášení se toto plnění nevykazuje, avšak do kontrolního hlášení ano, konkrétně do oddílu A. 2.

Daň se vypočte metodou zdola podle vzorce (2.1). Daň na výstupu se rovná částce 25 200 Kč.

### **Příklad na přepravu zboží osobě nepovinné k dani:**

Český plátcu daně poskytne přepravní služby slovenskému občanovi. Přeprava se uskuteční z Bratislavy do Prahy. Jelikož je zboží naloženo v Bratislavě, stává se místem plnění Slovensko, místo, kde je přeprava zahájena (§ 10f českého ZDPH). Toto plnění nebude podléhat české dani, ale plátcu musí postupovat podle slovenské legislativy. Je pravděpodobné, že český plátcu se bude muset registrovat k dani na Slovensku (Fitříková, Procházková, 2010).

### **Příklad na přepravu zboží ze třetí země osobě povinné k dani v tuzemsku:**

Pokud kanadská nebo australská osoba povinná k dani poskytne českému plátcí přepravní službu, je plnění posuzováno podle § 9 odst. 1 českého ZDPH, podle sídla příjemce. Místem plnění bude Česká republika a povinnost přiznat daň má český plátcí, který přijaté plnění uvede v daňovém přiznání na ř. 12. Zároveň českému plátcí vznikne nárok na odpočet daně, který uvede v daňovém přiznání na ř. 43, protože jsou tyto služby využity k uskutečňování ekonomické činnosti.

## **4.3 Srovnání českého, australského a kanadského daňového přiznání**

České daňové přiznání k DPH může být vyplněno pomocí formuláře v programu Microsoft Excel, který je uveden v příloze č. 1 nebo online, pomocí daňového portálu EPO. V každém případě ho však všichni od roku 2016 musí podat elektronicky. Přiznání má dnes kromě úvodní strany pouze jednu stranu, přesto má mnoho řádků k vyplnění. S některými řádky se plátcí setkávají v každém termínu podání daňového přiznání, s některými však jen ojediněle. Právě tyto řádky pak mohou při jejich vyplnění být složitější a mohou způsobit komplikace. Komplikace například může nastat při určení špatného místa plnění a s tím bude souviset vykázání plnění na nesprávném řádku. V případě, že si nevíme rady s vyplněním, můžeme se například obrátit na daňové portály, které nám poskytnou návod k vyplnění.

V příloze č. 1 je uvedeno české daňové přiznání k DPH, kdy společnost XYZ, s.r.o. poskytovala účetnické činnosti. Na ř. 1 je uveden základ daně 50 000 Kč a daň na výstupu 10 500 Kč, protože plátcí poskytl službu s místem plnění v tuzemsku. Dále přijal službu od osoby registrované k dani v jiném členském státě v hodnotě včetně daně za 106 480 Kč, 88 000 Kč je základ daně a musí odvést daň na výstupu, která činí 18 480 Kč. Zároveň se toto plnění objeví v nároku na odpočet daně na ř. 43. Na ř. 40 je uvedené přijaté zdanitelné plnění od plátcí, základ daně je 65 000 Kč a můžeme si uplatnit nárok na odpočet daně v plné výši v částce 13 650 Kč. Z těchto plnění se vypočte daňová povinnost. Daň na výstupu činí 28 980 Kč a odpočet daně 32 130 Kč. Rozdílem těchto dvou částek nám vyjde nadměrný odpočet v hodnotě 3 150 Kč.

V Austrálii je také možnost vyplnit daňové přiznání online, pomocí internetových stránek Australian Government, Australian Taxation Office, přes e-mail nebo ručně s odevzdáním na centrální vládu. V příloze č. 2 je uvedeno vzorové daňové přiznání z Austrálie. Můžeme z něj vyčíst, že ve formuláři není pouze přiznání ke GST. Z celkového přiznání nakonec vyplývá, že společnost XYZ, s.r.o. má povinnost zaplatit daň ve výši 1 310 AUD.

V Kanadě existuje podobný systém podávání daňového přiznání k DPH jako v Austrálii. Nejčastější způsob podání je pomocí online vyplnění na internetových stránkách Canada Revenue Agency. Druhá možnost je, že plátce zašle na příslušný e-mail Canada Government kopii svých faktur a ta mu pak sdělí jeho daňovou povinnost. Plátcí si sami vyplňují daňové přiznání pouze ojediněle, protože vyplnění ručně je komplikované a složité. Vzorové kanadské daňové přiznání k DPH je uvedeno v příloze č. 3.

## 5 Závěr

Tato bakalářská práce byla zaměřena na aplikaci DPH při poskytování služeb v rámci EU a třetích zemích. Pro správnou aplikaci DPH v jednotlivých zemích byla napsána teoretická část práce, kde byly objasněny základní pojmy týkající se DPH, jako samotnou charakteristiku daně, vymezení daňových subjektů, jak se správně vypočte sazba daně, na které zboží nebo službu je uplatňována základní, první snížená nebo druhá snížená sazba daně a náležitosti daňových dokladů včetně jejich správnosti. V první teoretické kapitole bylo také důležité popsat daňový systém v České republice.

Druhá teoretická kapitola se týkala hlavně samotné EU a vybraných třetích zemí a DPH v těchto zemích. U EU byly vymezeny její orgány, harmonizace a jaké jsou sazby DPH v jednotlivých členských státech. U vybraných třetích zemí, Austrálie a Kanady byla uvedena stručná charakteristika země. Dále jakou má vybraná země výši daně ze zboží a služeb, kde bylo zjištěno, že jelikož jsou obě země členy OECD, tak mají sazbu GST poměrně nízkou a oproti České republice se tak často nemění. Konkrétně v Kanadě existuje kromě federální sazby daně také provinční, kterou vybírají jednotlivé provincie.

V praktické části bakalářské práce jsou uvedeny jednotlivé příklady na poskytování služeb, a to v tuzemsku, členském státě, Austrálii a Kanadě. Příklady ukazují, jak jsou služby poskytovány osobou povinnou k dani osobě povinné k dani a osobě nepovinné k dani. Vznikají zde různá místa plnění, kde je důležité důkladně věnovat pozornost zákonu o DPH a jeho paragrafům. V případě špatného určení místa plnění může totiž docházet k porušení zákonných povinností stanovených ZDPH jak v tuzemsku, tak v jiném státě. V další části kapitoly se jedná o obrácený postup, kdy osoby povinné k dani z členského státu, Austrálie nebo Kanady poskytují služby do tuzemska, a to osobě povinné k dani nebo osobě nepovinné k dani, tedy občanovi. Dále byly ukázány příklady týkající se přepravních služeb, které se dělí na přepravní služby týkající se přepravy osob a přepravy zboží.

Na závěr je popsáno srovnání daňových přiznání z České republiky, Austrálie a Kanady. Je patrné, že i když se české daňové přiznání k DPH zdá být pro někoho na vyplnění složité, tak patří z těchto tří přiznání k nejjednodušším.

Uplatňování DPH při poskytování služeb je velmi rozsáhlá a složitá oblast, protože neustále dochází ke změnám v zákoně, novelizacím a snaze o sjednocování DPH s členskými zeměmi. Tím dochází k větší administrativní náročnosti například při vyplňování daňových přiznání nebo prostudování zákona o DPH.

Cílem bakalářské práce bylo uvést na jednotlivých příkladech místa plnění při poskytování služeb, kdo a kdy má povinnost odvést DPH, kde se daň uvádí v daňovém přiznání popř. kontrolním hlášení a jestli se vykazuje souhrnné hlášení. V příloze jsou uvedena modelová daňová přiznání z České republiky, Austrálie a Kanady. Celá práce včetně přílohy č. 1 daňového přiznání k DPH z České republiky může posloužit jako návod pro vyplnění skutečného daňového přiznání.

## Seznam použité literatury

### a) odborná literatura

- [1] BENDA, Václav a Milan TOMÍČEK. DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů. Vyd. 5., aktualiz. Praha: Polygon, 2013. ISBN 978-80-7273-171-8.
- [2] DUŠEK, Jiří. *DPH 2015: Zákon s přehledy: [právní stav k 1. 1. 2015]*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5434-5.
- [3] FITŘÍKOVÁ, Dagmar. Uplatňování DPH v EU a třetích zemích. Brno: Computer Press, c2007. ISBN 978-80-251-1541-1.
- [4] GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4630-2.
- [5] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.
- [6] LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.
- [7] LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH 2015: Jana Ledvinková, Zdeněk Kuneš, Zdeněk Vondrák*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2015. ISBN 978-80-7263-950-2.
- [8] NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 336 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- [9] MATYÁŠOVÁ, Lenka a Marie Emilie GROSSOVÁ. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2.vyd. Praha: Leges, 2015. 1024 s. ISBN 978-80-7502-081-9.
- [10] PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 1. 2015*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 695 s. ISBN 978-80-7263-938-0.
- [11] SCHENK, Alan, THURONYI, Victor and Wei CUI. *Value Added Tax. A Comparative Approach*. 2nd ed. New York: Cambridge University Press, 2015. 544 s. ISBN 978-1-107-61762-9.
- [12] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- [13] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

- [14] ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČEŘ. Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace. Praha: Leges, 2012. ISBN 978-80-87576-21-2.

## **b) právní předpisy**

- [15] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244.
- [16] Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. In: Úřední věstník Evropské unie. 2006, L 347, s. 1-118. Dostupná také z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF>. ISSN 1977-0626.

## **c) elektronické dokumenty a ostatní**

- [17] AUSTRALIAN GOVERNMENT: Forms and instructions [online]. [cit. 2016-04-30]. Dostupné z: <https://www.ato.gov.au/Forms/?sorttype=SortByTopic&marketsegment=Entire%20Website>
- [18] AUSTRALIAN GOVERNMENT: Quarterly GST reporting [online]. [cit. 2016-04-30]. Dostupné z: <https://www.ato.gov.au/Business/GST/Lodging-your-BAS-or-annual-GST-return/Options-for-reporting-and-paying-GST/Quarterly-GST-reporting/>
- [19] CANADA REVENUE AGENCY: *Federal tax rates for 2016* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.cra-arc.gc.ca/tx/ndvdl/fq/txrts-eng.html>
- [20] CFO WORLD: *Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ke směrnici o DPH* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://cfoworld.cz/legislativa/provadeci-narizeni-rady-eu-c-282-2011-ke-smernici-o-dph-959>
- [21] DAŇOVÝ PORTÁL: *Přehled formulářů pro finanční správu* [online]. [cit. 2016-05-03]. Dostupné z: [https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/uvod/vstup\\_expert.faces;jsessionId=88474A1AD6F2A42ED8CD753DC4959245.ep3ap7](https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup_expert.faces;jsessionId=88474A1AD6F2A42ED8CD753DC4959245.ep3ap7)
- [22] EUROPA: *Lisabonská smlouva, smlouva v kostce* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/archives/lisbon\\_treaty/glance/index\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/archives/lisbon_treaty/glance/index_cs.htm)
- [23] EVROPSKÁ UNIE: *Orgány, instituce a ostatní subjekty EU* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: [http://europa.eu/about-eu/institutions-bodies/index\\_cs.htm](http://europa.eu/about-eu/institutions-bodies/index_cs.htm)
- [24] EVROPSKÁ UNIE: *Smlouvy EU* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: [http://europa.eu/eu-law/decision-making/treaties/index\\_cs.htm](http://europa.eu/eu-law/decision-making/treaties/index_cs.htm)
- [25] FINANCE.CZ: *Daně: V jednoduchosti je krása* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/406786-dane-v-jednoduchosti-je-krasa/>



- [26] FINANČNÍ SPRÁVA: *Kontrolní hlášení DPH* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>
- [27] FINEXPERT.CZ: *Srovnání: Mzdy a daně v Kanadě a ČR* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://finexpert.e15.cz/srovnani-mzdy-a-dane-v-kanade-a-cr>
- [28] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR: *Pokladní plnění státního rozpočtu za leden až září 2015* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2015/pokladni-plneni-statniho-rozpocetu-za-led-22656>
- [29] MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY: *Austrálie* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: [http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie\\_statu/australie\\_a\\_oceanie/australie/](http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/australie_a_oceanie/australie/)
- [30] MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY: *Kanada* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: [http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie\\_statu/severni\\_amerika/kanada/](http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/severni_amerika/kanada/)
- [31] PORTÁL DAŇOVÝCH PORADCŮ A PROFESIONÁLŮ: *Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>
- [32] PORTÁL.POHODA.CZ: *Novela daňového řádu od roku 2015* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ostatni-dane/novela-danoveho-radu-od-roku-2015/>
- [33] PORTÁL.POHODA.CZ: *Podmínky nároku na odpočet DPH* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/podminky-naroku-na-odpocet-dph/>
- [34] PROFISPOLEČNOSTI.CZ: *Funkce daní* [online]. [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://www.profispolecnosti.cz/rady-zkusenosti/404-funkce-dani>
- [35] ÚČETNÍ KAVÁRNA: *Poskytování služeb uvnitř Evropského společenství a ve vztahu k třetím zemím z účetního a daňového pohledu* [online]. [cit. 2016-05-02]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9671v12545-poskytovani-sluzeb-uvnitř-evropskeho-spolecenstvi-a-ve-vztahu-k/>
- [36] ÚČETNÍ KAVÁRNA: *Ručení DPH* [online]. [cit. 2016-05-03]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d36060v45756-ruceni-v-dph/>

## Seznam zkratek

AUD	australský dolar
B2C	Business to Customer
CAD	kanadský dolar
DD	daňový doklad
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EHS	Evropské hospodářské společenství
EU	Evropská unie
GST	The Goods and Services Tax
HST	The Harmonized Sales Tax
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
PST	The Provincial Sales Tax
STB	the Sales Tax Business
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 6. 5. 2016



Jana Pěničková

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1	Vzorové daňové přiznání k DPH z České republiky
Příloha č. 2	Vzorové daňové přiznání k DPH z Austrálie
Příloha č. 3	Vzorové daňové přiznání k DPH z Kanady